



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



<b>PROCESSO</b>	<b>18088.720243/2017-67</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.316 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	01 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIGOIBI - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula CARF nº 1.

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.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

#### JUROS. TAXA SELIC.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada, restando demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra em qualquer das hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada na forma da legislação superveniente, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada.

#### JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

#### LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

#### SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (1) conhecer em parte o recurso voluntário da contribuinte devedora principal, não apreciando as matérias que visam afastar a contribuição previdenciária patronal do empregador rural pessoa física, devida por sub-rogação pelo adquirente, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 1 e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, cancelando-se a autuação atinente ao Senar e reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%; (2) negar provimento ao recurso voluntário interposto pelos responsáveis solidários.

*Assinado Digitalmente*

Gregório Rechmann Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa.

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 12<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, consubstanciada no Acórdão 16-82.124 (p. 363), que conheceu em parte as impugnações apresentadas, não apreciando as matérias *sub judice* e, na parte conhecida, negar-lhes provimento.

Na origem, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário consubstanciado nos seguintes autos de infração:

- **Auto de Infração de contribuição previdenciária da empresa e do empregador (p. 02)**, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas, não declaradas em GFIP (Guia de

Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas ao período de 01/2014 a 12/2014; e

- **Auto de Infração de contribuição para outras entidades e fundos (p. 16),** referente a contribuições destinadas a terceiros – SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas ao período de 01/2014 a 12/2014.

De acordo com o Relatório de Fiscalização (p. 27), tem-se que:

(...)

Como se pode depreender da leitura dos dispositivos acerca das contribuições previdenciárias devidas sobre aquisição de produtores rurais pessoas físicas, é dever da empresa reter a tais contribuições no momento em que efetuar a aquisição dos produtos e repassar tais valores à Seguridade Social. Com relação à atividade da fiscalizada, por ser um frigorífico que adquire produção rural (gado bovino) de pessoas físicas, não resta dúvida de que tal retenção e recolhimento era devido.

#### 4 – DA AÇÃO JUDICIAL PROPOSTA

Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal 001/00074/2017, o sujeito passivo informou que ajuizou ação judicial perante o Tribunal Regional Federal da Primeira Região com o objetivo de reconhecer a inexistência de relação jurídica tributária quanto à contribuição prevista no art. 25, incisos I e II da Lei 8212/91 e a consequente desoneração da obrigação de retenção presente no art. 30 desta mesma Lei. Afirmou ainda que não formulou nenhuma solução de consulta referente a tais contribuições e que não efetuou a retenção das contribuições supracitadas por entender que tal previsão seria inconstitucional. Apresentou procuração outorgando poderes aos advogados e cópia da petição inicial da ação proposta, bem como telas de comprovação da movimentação do processo.

(...)

No caso específico desta ação judicial, em consulta a tal instrumento no TRF01, consta sentença que revogou a tutela antecipada concedida anteriormente e julgou improcedente o pedido da autora ora fiscalizada. Ainda que tal processo esteja tramitando em instâncias superiores, nele não consta qualquer decisão judicial com o condão de determinar que a União/Fazenda Nacional se abstenha de cobrar tal contribuição ou qualquer decisão de mérito declarando a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que determinam a cobrança das contribuições tratadas no presente relatório. A sentença referente a tal ação consta anexa ao processo administrativo fiscal.

#### 4 - DO LANÇAMENTO

Diante da materialidade do ilícito tributário demonstrada acima, e da comprovação de que não houve qualquer desconto dos vendedores ou recolhimento dos valores devidos à Seguridade Social, esta fiscalização lançou os valores com base nas 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 001/00074/2017. O lançamento foi feito com base na apuração mensal e separadamente quanto a contribuição para a Seguridade Social (Lei 8212/91) e para o SENAR (Lei 9528/97), conforme tabela abaixo:

(...)

Foi aplicada multa de ofício qualificada, nos termos do §º 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Foi atribuída responsabilidade tributária aos sócios administradores da Companhia, senhores Dirceu José Corte e Dedier Ribas Ferreira, com fulcro nos inc. II e III do art. 135, do CTN.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte Devedora Principal apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 277), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- \* inconstitucionalidade do Funrural, notadamente em relação ao produtor rural pessoa física empregador;
- \* ausência de lei para a sub-rogação;
- \* improcedência do lançamento fiscal à luz da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal;
- \* inexigibilidade da contribuição ao SENAR;
- \* improcedência da Taxa SELIC aplicada;
- \* improcedência da multa de ofício qualificada; ausência de fraude; e
- \* não incidência de juros sobre a multa.

Igualmente cientificados do lançamento fiscal, os Responsáveis Solidários apresentaram, em conjunto, a impugnação de p. 321, defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- \* ofensa ao devido processo legal em razão da ausência de lançamento em face dos co-responsáveis;
- \* improcedência da responsabilidade tributária tendo em vista que *pessoas jurídicas distintas devem ser tratadas com distinção...não se devendo confundir a pessoa jurídica com seus sócios*;
- \* ônus do Fisco demonstrar a configuração da responsabilidade tributária, sendo certo que, no caso em análise, não houve essa demonstração;

\* improcedência da responsabilidade tributária por ausência de interesse comum na realização do fato gerador;

\* ausência de infração à lei hábil a atrair a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN; e

\* impossibilidade da exigência da multa qualificada em face dos co-responsáveis.

A DRJ julgou improcedente o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão nº 16-82.124 (p. 363), conforme ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SUBROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura de ação judicial antes do lançamento implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

JUROS. TAXA SELIC.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra em qualquer das hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.**

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte Devedora Principal apresentou o seu competente recurso voluntário (p. 427), reiterando, em síntese, os termos da impugnação.

Igualmente cientificados dos termos da decisão de primeira instância, os Responsáveis Solidários também apresentaram, em conjunto, o seu recurso voluntário (p. 466), reiterando, da mesma forma, as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

**Do Recurso Voluntário da Contribuinte Devedora Principal**

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

**Das Matérias Não Conhecidas**

Conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, tem-se que:

(...)

Cumpre destacar que foram lançadas, por meio do primeiro AI, contribuições previdenciárias, com base nos artigos 25, incisos I e II, e 30, incisos III e IV da Lei n.º 8.212/91, e, por meio do segundo AI, contribuições de terceiros, com base no artigo 6º da Lei n.º 9.528/97, e no artigo 11, inciso II, parágrafo 5º do Regulamento do SENAR, aprovado pelo Decreto n.º 566/92.

(...)

**Da ação judicial interposta pela empresa:**

Cumpre, aqui, registrar, que, de acordo com o explicitado no Relatório Fiscal, de fls. 27 a 39, do qual se reproduz trecho a seguir, e as informações constantes nos documentos anexados aos autos, pela fiscalização, se constata que a empresa em tela interpôs a Ação Ordinária n.º 34864-59.2015.4.01.3400, perante a Justiça Federal do Distrito Federal, objetivando o reconhecimento de inexistência de relação jurídico tributária quanto à contribuição prevista no art. 25, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91, denominada de FUNRURAL, por sua constitucionalidade, e a desoneração da obrigação legal de retenção e recolhimento prevista no art. 30 da Lei n.º 8.212/91.

(...)

*No dia 26/07/2017, o contribuinte protocolou, por meio de seu procurador, resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal 001/00074/2017, na qual informava que ajuizara ação perante o Tribunal Regional Federal da Primeira Região pleiteando o reconhecimento da inexistência de relação jurídica tributária quanto às contribuições do Funrural e a consequente desoneração da obrigação legal de retenção e recolhimento de tais contribuições. Além disso, informou que de fato não efetuara a retenção da contribuição supracitada. Apresentou última alteração do contrato social com a respectiva consolidação, procuração outorgando poderes ao escritório de advocacia que o representava, telas de consulta ao andamento dos processos e cópia da petição inicial da ação proposta.*

(...)

*Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal 001/00074/2017, o sujeito passivo informou que ajuizou ação judicial perante o Tribunal Regional Federal da Primeira Região com o objetivo de reconhecer a inexistência de relação jurídica tributária quanto à contribuição prevista no art. 25, incisos I e II da Lei 8212/91 e a consequente desoneração da obrigação de retenção presente no art. 30 desta mesma Lei. Afirmou ainda que não formulou nenhuma solução de consulta referente a tais contribuições e que não efetuou a retenção das contribuições supracitadas por entender que tal previsão seria constitucional. Apresentou procuração outorgando poderes aos advogados e cópia da petição inicial da ação proposta, bem como telas de comprovação da movimentação do processo.*

(...)

(...)

Assim, considerando que a questão relativa à exigência das contribuições previdenciárias, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas, foi submetida, pelo contribuinte em tela, ao Poder Judiciário, sendo objeto de discussão na Ação Ordinária n.º 34864-59.2015.4.01.3400, com trâmite perante a Justiça Federal do Distrito Federal, cabendo observar que atualmente se encontra no Tribunal Regional Federal da 1<sup>a</sup> Região e que ainda não existe decisão

transitada em julgado para este processo judicial, tem-se que não cabe a esta instância administrativa de julgamento pronunciar-se sobre referida matéria, tendo havido renúncia ao contencioso administrativo relativamente a ela, nos termos da legislação a seguir transcrita.

(...)

Ressalte-se, ademais, que a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal brasileira, que adota o modelo de jurisdição una, em que são soberanas as decisões judiciais.

Não existe, assim, em sede administrativa, a possibilidade de se opor às decisões proferidas pelo Poder Judiciário, não podendo o julgador administrativo conhecer da impugnação no que diz respeito à matéria “sub judice”.

Assim também é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se pode verificar em sua Súmula n.º 01:

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

É de se reiterar, então, que não se deve, aqui, adentrar no exame do mérito da exigência das contribuições lançadas no Auto de Infração de contribuição previdenciária da empresa e do empregador, que é objeto de discussão no Poder Judiciário, tendo havido, por parte da impugnante, renúncia ao contencioso administrativo, devendo o julgamento, nesta instância administrativa, ater-se à matéria diferenciada.

Em sua peça recursal, a Contribuinte Devedora Principal não se insurge contra o não conhecimento das matérias objeto de discussão no âmbito judicial. Apenas reitera, em verdade, conforme exposto no relatório supra, as mesmas razões de defesa deduzidas em sede de impugnação.

Ora, como cediço, não pode a Administração Tributária, por seu contencioso administrativo, imiscuir-se em matéria decidida (ou ser decidida) pelo Poder Judiciário, pois cabe a este tutelar a Administração, e não o inverso.

É essa, pois, a inteligência da Súmula CARF nº 1, já mencionada pela DRJ, *in verbis*:

#### **Súmula CARF nº 1**

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria*

distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Neste espeque, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos acima exposto, impõe-se o não conhecimento do recurso voluntário em relação às matérias que visam afastar a contribuição previdenciária patronal do empregador rural pessoa física, devida por sub-rogação pelo adquirente.

Ademais, ainda que fosse possível o conhecimento de tais matérias, destaque-se que melhor sorte não assistira à Contribuinte.

Isto porque, a Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas a, b e c, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98).

Antes do advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a segurança social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98.

Ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar.

O art. 12, VII, da mesma Lei, em sua redação original, informa quem é esse segurado especial considerado produtor rural em regime familiar, a saber, o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze

anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, a, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção, a saber, a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua.

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a receita bruta da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a receita. Para que sejam instituídas contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de contribuições residuais), a CF exige que sejam veiculadas por meio de lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º, CF.

Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar para esta finalidade.

Em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

No tocante à sub-rogação, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previu que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam subrogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25. Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a pessoa física descrita no art. 12, V, a, da mesma Lei.

Em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; 25, incisos I e

II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais pela decisão definitiva proferida pelo STF no RE nº 363.852.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o RE nº 718.874, Tema 669 da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural pessoa física (discutida neste lançamento) instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a receita como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito acima, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/9 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar a materialidade sobre a receita bruta.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991". Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Aguarda julgamento a Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 4.395 ajuizada sob o fundamento de que o § 8º do art. 195 da CF somente prevê a incidência de contribuição previdenciária sobre a receita bruta para o segurado especial, que exerce suas atividades em regime de economia familiar e não dispõe de empregados. Questiona também a responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

Enquanto o art. 927 do CPC traz a obrigatoriedade de observação dos precedentes por partes dos juízes e dos tribunais; o parágrafo único do art. 28 da Lei nº 9.868/99, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de

constitucionalidade perante o STF, determina que a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 98) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, respectivamente (art. 99).

Não há, por outro lado, disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395. Assim, em respeito à legalidade, princípio basilar, ao julgador administrativo cabe a obrigatoriedade da reprodução das decisões definitivas de mérito proferida pelo STF em julgamento de recurso repetitivo.

Consta nos Fundamentos Legais do Débito (FLD – p. 19) que o lançamento se refere à contribuição da pessoa física equiparada a trabalhador autônomo, com fundamento no artigo 25, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.256/2001, e §§ 3º e 4º, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.540/92 e pela Lei nº 10.256/2001; cuja constitucionalidade foi declarada pelo STF.

A Súmula Vinculante CARF nº 150 dispõe que: 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, de 2001.

A jurisprudência do CARF é nesse mesmo sentido.

(...) CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. A Resolução do Senado Federal nº 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 nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação. Súmula CARF nº 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.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.**

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, em razão da responsabilidade tributária por sub-rogação, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 718.874/RS, firmou tese de Repercussão Geral declarando que é constitucional formal e materialmente a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. (...)

(Acórdão nº 2202-009.047, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 11/11/2021, publicado em 07/12/2021).

Neste contexto, considerando que pende de julgamento no Supremo Tribunal Federal a ADI 4.395, entendo que, até que esta venha a ser julgada e seu resultado proclamado, deve seguir sendo aplicada a tese fixada do Tema 669 da Repercussão Geral (RE 718.874), de modo que a norma do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, é constitucional para fatos geradores ocorridos após o advento da Lei nº 10.256, de 2001

Neste espeque, ao contrário do que defende a Recorrente, há previsão legal de responsabilidade por sub-rogação das contribuições objeto do presente caso, regra que permanece hígida e, portanto, não pode ser afastada.

Outrossim, não se deve olvidar que há previsão legal (art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/91) no sentido de que o desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada:

Art.33. (...) § 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei

A disposição acima encontra-se em clara sintonia com o ordenamento jurídico, já que o CTN, em seu art. 128, prevê a possibilidade da lei atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao

fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Dessa forma, resta claro o reconhecimento de que a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária, oriunda da sub-rogação da venda da produção rural realizada por pessoa física, está plenamente em vigor após a publicação da Lei 10.256/2001, havendo a responsabilização da fonte pagadora, ora Recorrente, por sub-rogação.

Por fim, mas não menos importante, em relação às alegações de constitucionalidade, cumpre destacar que os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento representam normas cogentes e vigentes no ordenamento jurídico pátrio. Em respeito aos princípios da presunção de constitucionalidade e da imperatividade, tais normas têm sua observância vinculada no âmbito da Administração Pública.

Nesse sentido, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal no âmbito federal estabelece:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Considerando que este foro não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de norma ou ato normativo, atribuição exclusiva do Poder Judiciário, restam prejudicadas as reclamações de afronta à Constituição Federal.

Não compete, pois, ao CARF se pronunciar sobre a constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do Enunciado de Súmula nº 2 do CARF, abaixo transcreto:

#### SÚMULA CARF Nº 02

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

#### Da Contribuição ao SENAR

No que tange à contribuição ao SENAR devida por sub-rogação, melhor sorte assiste à Recorrente.

De fato, socorrendo-me aos escólios do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, objeto do Acórdão nº 9202-011.145, tem-se que:

Sem maiores digressões, cito o teor do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, por meio do qual a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição

tributária da contribuição ao SENAR 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.

Na ocasião, a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional concluiu o seguinte:

### **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 da 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.

Nota-se que o despacho acima foi posterior à interposição do recurso especial da Fazenda Nacional neste processo.

O tema não é novo nesta colenda CSRF, conforme acórdão nº 9202-010.585, de 20/12/2022:

**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 darlhe provimento.

No mesmo sentido do precedente supracitado e transcreto, ora adotado como razão de decidir, é a uníssona jurisprudência desse Egrégio Conselho, conforme se infere das ementas abaixo:

**CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021**

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.

(Acórdão nº 2201-011.564, Rel. Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, de 07 de março de 2024)

**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.

(Acórdão nº 9202-011.091, Rel. Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, de 18 de dezembro de 2023)

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021. ART. 98 DO RICARF.

Nos termos da alínea 'b' do parágrafo único do regimento interno do CARF, a dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser observada pelas turmas julgadoras do CARF. Deve ser dado provimento ao recurso que discute tema incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer, tratado no Parecer PGFN nº 19.443/2011, qual seja a 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 das contribuições devidas ao Senar pelas pessoas jurídicas que comercializam produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, cujo lastro normativo que autoriza a substituição tributária somente aconteceu com a edição da Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN).

(Acórdão nº 2202-010.751, Rel. Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, de 08 de maio de 2024)

Como se vê, o tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos.

Destaque-se que o referido parecer foi aprovado pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional em 19 de abril de 2023, com fundamento no art. 19 c/c art. 19-A, caput e inciso III da Lei 10.522, de 2002, razão pela qual deve ser aplicado ao caso dos autos.

Assim, impõe-se o cancelamento do auto de infração referente às contribuições destinadas ao SENAR, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física.

#### **Das Demais Razões Recursais e Do Recurso Voluntário dos Responsáveis Solidários**

Com relação às demais razões de defesa deduzidas no apelo recursal apresentado pela Contribuinte Devedora Principal, bem como no que tange ao recurso voluntário apresentado pelos responsáveis solidários, considerando que as alegações de defesa em questão em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este

Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

**E) Dos juros Selic aplicados.**

Relativamente à discordância da empresa com a aplicação da taxa SELIC como índice para efeitos do cômputo dos juros de mora, há de se considerar o que preceitua o parágrafo 1º do art. 161 do CTN:

(...)

Isto significa dizer que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual determinado por uma lei ordinária.

E as Leis n.º 8.212/91 e n.º 9.430/96, no caso, dispõem de modo diverso daquele previsto no parágrafo 1º do art. 161 do CTN, determinando a aplicação da taxa SELIC para fins de cálculo dos juros de mora.

(...)

Cabe observar, ainda, que não é a administrativa a esfera competente para a discussão acerca da natureza da taxa SELIC ou da constitucionalidade de sua previsão normativa, ficando o agente público, no exercício de suas funções, inteiramente preso ao enunciado de lei, em todas as suas especificações, sendo a declaração de constitucionalidade de lei ou atos normativos federais uma prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Não deve ser atendido, assim, o pedido da impugnante no sentido de afastamento dos acréscimos legais decorrentes da aplicação da taxa SELIC, se encontrando a atividade da autoridade administrativa vinculada à legislação que prevê a utilização da taxa SELIC como juros sobre os valores lançados.

**F) Da multa aplicada. Arguição de confisco e inocorrência do intuito de fraude.**

Com relação às multas exigidas por meio dos Autos de Infração que integram o presente processo administrativo, tem-se que elas possuem o devido respaldo legal, tendo sido aplicadas, pela fiscalização, de acordo com a legislação constante no Relatório Fiscal, não podendo ser afastadas ou reduzidas nesta instância de julgamento, sendo a autoridade administrativa vinculada aos referidos dispositivos legais.

Cumpre mencionar, também, que as multas aplicadas integram o crédito tributário e são exigíveis tanto do contribuinte como dos responsáveis solidários, tendo sido o lançamento fiscal realizado em face de ambos, conforme se pode verificar nas capas dos referidos Autos de Infração.

É de se registrar, ainda, que a imputação de responsabilidade tributária, no caso, se deu com base no artigo 135 do Código Tributário Nacional, merecendo destaque o fato de que os administradores agiram infringindo disposição de lei (sonegação), conforme o Relatório Fiscal, do qual se reproduz trecho a seguir, não havendo que se falar em violação ao princípio da pessoalidade da pena.

(...)

Cabe informar, então, no caso, que houve a aplicação, nestes AI's, no momento da lavratura, de multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), com base no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91 com redação da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, combinado com o artigo 44, parágrafo 1º da Lei n.º 9.430/96, sendo os mencionados dispositivos legais a seguir transcritos.

(...)

No que diz respeito à afirmação da impugnante no sentido de que as multas aplicadas, no caso, feririam os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e seriam confiscatórias, é de se notar que a instância administrativa não é fórum adequado a estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que as multas, no caso, teriam sido excessivas, tendo sido estas lançadas de acordo com a legislação aplicável, discriminada no Relatório Fiscal.

Cumpre esclarecer que os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco se dirigem ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tais preceitos quando da elaboração das leis, não cabendo ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe sobre a aplicação das multas, na constituição dos créditos pela fiscalização.

Com relação à questão da qualificação da multa de ofício – duplicação do percentual de 75% – prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, é de se salientar que, para tanto, se faz necessário o enquadramento da conduta do sujeito passivo nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, a seguir transcritos, o que foi feito, aqui, pela fiscalização.

(...)

Cumpre reproduzir, a propósito, trechos do Relatório Fiscal, de fls. 27 a 39, em que se encontra explicada a aplicação da alíquota de 150%.

(...)

*... relação de notas fiscais de entrada, obtidas no sistema SPED, referentes a aquisições feitas pela fiscalizada de produção de produtores rurais pessoas físicas. Sobre tais notas não constava em GFIP qualquer informação sobre aquisições de produtor Rural...*

(...)

*O artigo 71 da Lei nº 4.502/64... determina:*

*(...)*

*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 a proposição da ação judicial para tentar se eximir da retenção e recolhimento de tais tributos, com a posterior ciência por parte do contribuinte da decisão judicial que julgou improcedente a pretensão da fiscalizada, declarando serem devidas as contribuições em questão. Tal conduta deixa claro que o sujeito passivo, sabendo serem devidas estas contribuições, nitidamente deliberou pelo não pagamento e retenção destas.*

*Tal elemento doloso é corroborado pela cronologia da conduta da fiscalizada, demonstrada a seguir: as contribuições a que esta fiscalização se refere são do ano de 2014; a ação proposta data de 16/06/2015, tendo sido a decisão da tutela antecipada proferida em 30/06/2015 com expedição de mandado de citação em 01/07/2015; a sentença que revogou a tutela antecipada e julgou improcedente o pedido data de 21/11/2016, tendo sido publicada em 29/11/2016. Tendo em vista que o período fiscalizado é de ano anterior à propositura da ação, e que no momento do lançamento de ofício dessas contribuições por parte desta fiscalização já se passaram mais de 6 meses da ciência da sentença por parte do contribuinte, resta claro que a fiscalizada 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, será aplicada a multa qualificada de 150%.*

*(...)*

*Não merece prosperar, assim, a alegação da impugnante no sentido de que a imputação da multa qualificada teria sido realizada sem qualquer justificativa, de que não teria havido a descrição da conduta praticada e de que teria inexistido a tipificação em um dos artigos da Lei n.º 4.502/64.*

*Cabe observar, no caso: I) que as contribuições previdenciárias e de terceiros lançadas pela fiscalização, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas, são relativas às competências 01/2014 a 12/2014; II) que a empresa adquirente estava obrigada a reter e recolher tais contribuições, e a declarar os referidos fatos geradores em GFIP, com base na legislação vigente à época; III) que a empresa só interpôs ação judicial discutindo as contribuições previdenciárias previstas no artigo 25 da Lei n.º 8.212/91 em 06/2015; IV) que, em 11/2016, foi publicada sentença julgando improcedentes os pedidos da empresa, formulados na ação judicial; V) que o procedimento fiscal em tela teve início em 06/2017; VI) que a empresa, sabendo serem devidas as contribuições, não tomou qualquer providência para regularizar sua situação.*

(...)

Assim, tendo em vista o enquadramento da conduta da empresa – que conscientemente deliberou por não declarar os fatos geradores em GFIP, e reter e recolher as contribuições devidas – no artigo 71 da Lei n.º 4.502/64, que trata da sonegação, mostra-se correta a qualificação da multa de ofício, realizada pela fiscalização.

Cumpre mencionar, ainda, ante a argumentação da defendant, que não cabe, aqui, a aplicação da multa prevista no artigo 61, parágrafo 2º da Lei n.º 9.430/96, uma vez que referido dispositivo legal diz respeito à multa de mora, incidente sobre recolhimentos de tributos feitos, após o prazo de vencimento, de forma espontânea, pelo contribuinte.

Não há que se falar, assim, em redução ou cancelamento da multa aplicada nos AI's que integram este processo administrativo.

#### **G) Dos juros sobre a multa.**

Cumpre informar, aqui, inicialmente, que, no momento da constituição do crédito, não houve a incidência de juros sobre a multa de ofício, conforme se pode verificar no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora dos Autos de Infração.

Não obstante, a exigência mencionada pela defesa será objeto de cobrança a partir do vencimento do crédito respectivo, o qual se opera após 30 (trinta) dias da ciência do contribuinte acerca do lançamento fiscal.

Note-se que, ainda que não se vislumbre, a princípio, nas autuações em tela, a incidência de juros sobre a multa de ofício, a sua eventual cobrança em momento posterior, caso reconhecida a procedência do débito, encontra-se devidamente amparada pela legislação de regência.

É de se registrar, que, a teor das disposições contidas nos artigos 113, § 1º, e 139 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzidas, se depreende que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, faz parte do crédito tributário. Por conseguinte, tem-se que a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pela legislação ao crédito tributário.

(...)

É de se ressaltar, assim, no caso, que a cobrança de juros sobre a multa de ofício se encontra devidamente amparada pelo Código Tributário Nacional.

**Da arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade – aspectos não relacionados à responsabilidade tributária – do dever de obediência ao devido processo legal – da questão da necessidade de lançamento tributário referente aos responsáveis solidários:**

Não merece prosperar, aqui, a alegação dos sócios impugnantes DIRCEU JOSÉ CORTE e DEDIER RIBAS FERREIRA no sentido de que não teria havido, no caso, a

constituição do crédito tributário pelo Fisco em face deles, como responsáveis solidários, mediante o lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Cabe registrar que tais pessoas físicas constam, de forma expressa, como responsáveis solidários, por “Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto”, nos Autos de Infração de contribuição previdenciária da empresa e do empregador e de contribuição para outras entidades e fundos, que integram este processo administrativo, conforme se pode verificar no item “Demais Sujeitos Passivos” das capas dos AI’s, havendo aí, ainda, observação de que “Os responsáveis tributários do presente tipo respondem solidariamente com o sujeito passivo acima discriminado pelo crédito tributário constituído neste documento de lançamento”, bem como a seguinte intimação: “Ficam os sujeitos passivos intimados a extinguir o crédito tributário constituído pelo presente lançamento de ofício, por meio do pagamento ou outra forma de extinção prevista em lei, ou impugná-lo, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração...”.

É de se observar, também, que os referidos sócios apresentaram impugnação aos lançamentos, por meio do instrumento de fls. 321 a 350, tendo afirmado, em sua defesa, que teria havido a sua intimação, no que tange aos Autos de Infração lavrados, conforme pode ser constatado dos trechos de sua impugnação a seguir reproduzidos.

(...)

Note-se, ainda, que, mesmo que não tivesse ocorrido a intimação deles, o seu comparecimento, com a apresentação de impugnação, supriria a sua falta, nos termos dos dispositivos legais a seguir transcritos, não havendo que se falar, no caso, em cerceamento do direito de defesa dos responsáveis solidários.

(...)

Deste modo, ao contrário do que entendem os sócios em tela, não se vislumbra, no caso, qualquer violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, tendo havido, aqui, a apresentação de impugnação, em face dos Autos de Infração que integram este processo administrativo, por parte deles, como responsáveis solidários.

**Da alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade – questão da impossibilidade da responsabilidade tributária:**

É de se mencionar, aqui, inicialmente, ante as considerações feitas pelos impugnantes DIRCEU JOSÉ CORTE e DEDIER RIBAS FERREIRA: a) que, em nenhum momento, a fiscalização afirmou que a pessoa jurídica e os sócios não possuiriam personalidades jurídicas distintas; e, b) que a responsabilidade tributária solidária não foi imputada a eles com base no artigo 124 do Código Tributário Nacional, mas sim com fundamento no artigo 135 deste mesmo diploma legal, a seguir

transcrito, conforme se pode verificar no Relatório Fiscal, e nos Autos de Infração que integram este processo administrativo.

(...)

Isto posto, cabe informar que não merece acolhida, aqui, a afirmação dos impugnantes no sentido de que não teria havido qualquer prova e justificativa capaz de dar suporte à imposição de responsabilidade tributária solidária, cumprindo reproduzir, a propósito, alguns trechos do Relatório Fiscal, de fls. 27 a 39.

(...)

#### 5 – DAS PENALIDADES APLICADAS

(...)

*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 a proposição da ação judicial para tentar se eximir da retenção e recolhimento de tais tributos, com a posterior ciência por parte do contribuinte da decisão judicial que julgou improcedente a pretensão da fiscalizada, declarando serem devidas as contribuições em questão. Tal conduta deixa claro que o sujeito passivo, sabendo serem devidas estas contribuições, nitidamente deliberou pelo não pagamento e retenção destas.*

*Tal elemento doloso é corroborado pela cronologia da conduta da fiscalizada, demonstrada a seguir: as contribuições a que esta fiscalização se refere são do ano de 2014; a ação proposta data de 16/06/2015, tendo sido a decisão da tutela antecipada proferida em 30/06/2015 com expedição de mandado de citação em 01/07/2015; a sentença que revogou a tutela antecipada e julgou improcedente o pedido data de 21/11/2016, tendo sido publicada em 29/11/2016. Tendo em vista que o período fiscalizado é de ano anterior à propositura da ação, e que no momento do lançamento de ofício dessas contribuições por parte desta fiscalização já se passaram mais de 6 meses da ciência da sentença por parte do contribuinte, resta claro que a fiscalizada 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, será aplicada a multa qualificada de 150%.*

#### 6 – DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

(...)

*Como podemos concluir pela leitura da cláusula nona do contrato social, os dois sócios eram responsáveis pela administração e condução da empresa à época, portanto exerciam influência significativa e decisiva no sujeito passivo*

*em questão. Sendo assim, o próprio contrato social os delega a posição de mandatários, administradores e representantes da pessoa jurídica.*

(...)

*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).*

*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, os administradores, tendo conhecimento integral das compras de produtores pessoa física e de sua sujeição às contribuições supracitadas, obviamente sabiam do ilícito e nada fizeram para saneá-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 os administradores agiram infringindo o artigo 71 da Lei 4.502/64 (sonegação) e portanto se enquadram no art. 135 do CTN, o que os torna pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários apurados no presente auto de infração. Ignorar a responsabilidade dos administradores na presente ocasião seria dar salvo-conduto a todo o tipo de ilícitos tributários praticados em uma sociedade limitada, sob a escusa de que os administradores ignoravam a existência de tais operações.*

*Tendo em vista tais características do ilícito praticado, bem como a demonstração do dolo presente no tópico 5 (Das penalidades aplicadas), não resta dúvida de que os administradores tinham conhecimento do ilícito e o dever de evitá-lo. Em não o fazendo, fica comprovado que agiram com dolo, infringindo assim disposição de lei (sonegação). Sendo assim, com fulcro nos incisos II e III do art. 135 do CTN, serão pessoalmente responsáveis, 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.*

(...)

É de se notar que a fiscalização demonstrou, assim, a existência de uma relação entre os atos de gestão dos sócios-administradores da empresa e a sonegação fiscal, bem como evidenciou o elemento subjetivo da conduta, o dolo, explicitando que os referidos gestores tinham pleno conhecimento do ilícito, das operações de aquisição de produção rural de pessoas físicas, sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros, de sua omissão em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e do não recolhimento

destes tributos, tendo restado caracterizada, aqui, a “infração à lei”, mencionada no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

São transcritas, a seguir, as ementas de alguns julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre a matéria, que corroboram a manutenção da responsabilidade tributária dos sócios-administradores com base no artigo 135 do CTN, no caso de sonegação fiscal.

(...)

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. INFRAÇÃO À LEI. CABIMENTO. SÓCIO DE FATO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando comprovada a sonegação fiscal. Recurso voluntário não provido.*

*(CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; Terceira Seção de Julgamento; Acórdão n.º 3301003.881 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária; Sessão de 28/06/2017)*

(...)

*SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN.*

*Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Igualmente, e sem prejuízo da primeira imputação, correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.*

*(CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; Segunda Seção de Julgamento; Acórdão n.º 2201003.719 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária; Sessão de 04/07/2017)*

Deste modo, tem-se que deve ser mantida, aqui, a responsabilidade tributária solidária dos sócios-administradores DIRCEU JOSÉ CORTE e DEDIER RIBAS FERREIRA, quanto aos créditos constituídos por meio dos AI's que integram o presente processo administrativo

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento no presente voto, cumpre destacar que, **especificamente em relação à multa qualificada**, consoante os escólios do Conselheiro Matheus Soares Leite, objeto do Acórdão nº 2401-012.070, com a superveniência da Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1ºC, passando o dispositivo a ostentar a redação supratranscrita.

Depreende-se, pois, que a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei

nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

No presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

### Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário da contribuinte devedora principal, não apreciando as matérias que visam afastar a contribuição previdenciária patronal do empregador rural pessoa física, devida por sub-rogação pelo adquirente, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 1 e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100% e negar provimento ao recurso voluntário interposto pelos responsáveis solidários.

*Assinado Digitalmente*

**Gregório Rechmann Junior**