



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 18088.720392/2011-31  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2403-001.849 – 4<sup>a</sup> Câmara / 3<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** AGRO PECUARIA SÃO PAULO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**QUALIFICAÇÃO DA MULTA.**

Para qualificação da multa aplicada, é necessário que a autoridade fiscal demonstre o evidente intuito do contribuinte em agir de forma fraudulenta, não podendo, para tanto, utilizar-se de presunções, sobretudo porque as características do negócio podem ter resultado em mero equívoco do seu enquadramento como produtor rural.

**PRODUTOR RURAL. DEFINIÇÃO**

Para a tributação previdenciária define-se como produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a qualificação da multa. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Carolina Wanderley Landim.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Carolina Vanderley Landim

Relatora designada

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto , Acórdão 14-37.271 da 7ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

*Trata-se o presente de Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, Debcad n.º 37.306.157-6, no valor de R\$ 446.336,93 (quatrocentos e quarenta e seis mil, trezentos e sessenta e seis reais e noventa e três centavos), relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social (parte patronal) e para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho- SAT/RAT e Debcad n.º 37.354.470-7, no valor de R\$ 52.308,86 (cinquenta e dois mil, trezentos e oito reais e oitenta e seis centavos), referente a contribuições a outras entidades e fundos (terceiros), quais sejam, Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial – SENAC, Serviço Social do Comércio – SESC e Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE.*

*As contribuições sociais exigidas através dos AIOP, ambos lavrados em 29/11/2011 e com ciência ao contribuinte em 30/11/2011, são oriundas das folhas de pagamento dos segurados empregados para o período de 01/2008 a 12/2008, incluindo o 13.º salário (competência 13/2008), declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP.*

*Esclarece o Relatório Fiscal – RF (fls. 27/33) que, nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), constam GFIP nas quais foi informado o código de FPAS 604, com atividade preponderante “cultivo de cana-de-açúcar”, para o qual são devidas as contribuições dos segurados empregados, devidamente retidas, e as contribuições a terceiros à alíquota de 2,7%, sendo 2,5% relativos ao FNDE e 0,2% ao INCRA.*

*As contribuições patronais sobre a remuneração da mão-de-obra empregada no setor rural seriam substituídas por contribuição incidente sobre a receita total do empreendimento rural, com alíquotas de 2,5% (Previdência Social), 0,1% (SAT/RAT) e 0,25% (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR), que seriam declaradas no FPAS 744.*

*Ocorre que a autuada não apresentou produção rural no período de 2008 a 2009, uma vez que arrendou suas terras para pessoas físicas, conforme contratos de arrendamento anexados, sendo essa sua única atividade econômica constatada para o período.*

*Em resposta à intimação para apresentar as notas fiscais de produtor, foi entregue planilha listando notas emitidas até 12/2007, não tendo sido apresentada qualquer nota fiscal emitida a partir de 01/2008.*

*Além disso, em 21/07/2010, promoveu alteração em seu Contrato Social, passando o objeto social, antes “exploração de atividades agrícolas, pastoris, indústria vegetal e animal” para “realização de parcerias agrícolas, arrendamento de terras e locação”.*

*Com informações obtidas na folha de pagamento da autuada, o RF traz planilha listando os trabalhadores, lotações e cargos, demonstrando a inexistência de operários agrícolas em atividade no período em tela e, dado que não houve produção rural, concluiu a fiscalização pela inocorrência de atividade rural no período de 01/2008 a 12/2009.*

*Para a apuração do crédito tributário foram apropriados os valores regularmente recolhidos através de Guias da Previdência Social – GPS, conforme pode ser verificado nos anexos “DD – Discriminativo do Débito”, coluna “Créditos”.*

#### *Aplicação da multa. Retroatividade benigna.*

*Na determinação do valor da multa, para o AIOP Debcad n.º 37.306.157-6 (empresa + RAT/SAT), no período de 01/2008 a 11/2008, foi considerado o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c” do CTN, comparando-se, mês a mês, as multas previstas na Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941/09, de 27/05/2009 com as multas anteriores, aplicando-se a menos onerosa ao sujeito passivo, conforme demonstrativo de fls. 176/177.*

*Para as infrações com fato gerador posterior a 04/12/2008 não há que se falar em comparação de multas para a apuração da penalidade menos severa, pois, neste caso, será aplicada a multa de ofício estabelecida pelo art. 44, I da Lei 9.430/96, instituído pela Lei 11.941/09.*

#### *Aplicação de multa qualificada.*

*Ainda com relação à multa, para as competências 12/2008 e 13/2008 (13.º salário), foi aplicada a multa qualificada prevista no art. 44, I e § 1.º da Lei 9.430/96 por ter a fiscalização considerado a ocorrência de evidente intuito de fraude pelas seguintes situações fáticas:*

- *foram informados com falsidade, em GFIP, fatos geradores ocorridos, uma vez que o contribuinte tem clareza de que não tem produção rural, por não ter emitido notas fiscais de produtor, não declarado comercialização de produção rural, não ter*

*trabalhadores rurais em sua folha de pagamento e não deter a posse de terras agricultáveis;*

- *tais fatos somente puderam ser constatados através de procedimento de auditoria fiscal;*
- *a prática da conduta de falsidade na declaração em GFIP no período de 01/2008 a 12/2009, portanto, de forma reiterada;*
- *teria sido possível ao contribuinte declarar em GFIP o real montante dos fatos geradores e a totalidade das contribuições devidas, uma vez que era detentor das referidas informações. Contudo, além de não efetuar os recolhimentos, sua omissão impediu que a administração tributária tivesse conhecimento dos elementos necessários à cobrança das contribuições devidas, assumindo o risco de declarar e recolher apenas parte diminuta da dívida.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- É produtora rural.
- Apresenta definição do inciso XV, alínea “b”, artigo 165, da IN RFB 971
- Possui em seu quadro de funcionários trabalhadores rurais que exercem atividade exclusivamente rural, tais como:fiscal geral(balança cana), operadores agrícolas, técnicos agrícolas, etc.
- No período ocorreu o preparo do solo, calagem e adubação, que são atividades agrícolas.
- Questiona a multa qualificada e afirma que inexiste dolo.

É o relatório

**Voto Vencido**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente e Relator,

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

**MÉRITO**

**A recorrente afirma ser produtor rural e que se enquadra na definição estabelecida pelo inciso XV, alínea “b”, artigo 165, da IN RFB 971 e assim transcreve o trecho da IN.**

“*Considera-se:*

...

*b) produtor rural pessoa jurídica:*

...

*XV - arrendamento rural, o contrato pelo qual uma pessoa se obriga a ceder a outra, por tempo determinado ou não, o uso e o gozo de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não outros bens e outras benfeitorias, ou embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade de exploração agropecuária ou pesqueira mediante certa retribuição ou aluguel.”*

**Entendo que não cabe razão à recorrente pelo abaixo exposto.**

**A apresentação do texto e sua interpretação por parte da recorrente incide em grosso erro.**

**Na leitura do artigo, verifica-se que a definição dos incisos referem-se ao caput e que a citada alínea “b”, está contida no inciso I.**

***Art. 165. Considera-se:***

***I - produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários de vegetais ou animais, em caráter***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/9/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

9/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por CAROLINA WANDER

LEY LANDIM

Impresso em 13/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:*

**a) produtor rural pessoa física:**

1. o segurado especial que, na condição de proprietário, parceiro, meeiro, comodatário ou arrendatário, pescador artesanal ou a ele assemelhado, exerce a atividade individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de 16 (dezesseis) anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem comprovadamente com o grupo familiar, conforme definido no art. 10;

2. 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;

**b) produtor rural pessoa jurídica:**

1. o empregador rural que, constituído sob a forma de firma individual ou de empresário individual, assim considerado pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), ou sociedade empresária, tem como fim apenas a atividade de produção rural, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 175;

2. a agroindústria que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 175 e no § 3º deste artigo;

**II - produção rural**, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos;

**III - beneficiamento**, a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física e desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, assim compreendidos, dentre outros, os processos de lavagem, limpeza, descarçoamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento;

...

**XV - arrendamento rural**, o contrato pelo qual uma pessoa se obriga a ceder a outra, por tempo determinado ou não, o uso e o gozo de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não outros bens e outras benfeitorias, ou embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade de

*exploração agropecuária ou pesqueira mediante certa retribuição ou aluguel; (grifei)*

Outras alegações apresentadas pela recorrente são que possui em seu quadro de funcionários trabalhadores rurais que exercem atividade exclusivamente rural, tais como: fiscal geral(balança cana), operadores agrícolas, técnicos agrícolas, etc e que no período ocorreu o preparo do solo, calagem e adubação, que são atividades agrícolas.

Por concordar e por conter informações não contestadas, abaixo transcrevo trecho do voto condutor da decisão recorrida.

*Também aduz a impugnação que, além dos arrendamentos rurais, a autuada exerce atividade agrícola, tendo inclusive funcionários registrados com atividades rurais e que o fato de não ter apresentado notas fiscais emitidas não a descaracteriza como produtor rural, já que no período ocorreu o preparo do solo, calagem e adubação, atividades estritamente agrícolas.*

*Analisando as informações prestadas pela autuada através de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP informadas constata-se que, no período de 01/2008 a 08/2008, constavam em torno de 13 funcionários em diversas funções, tais como profissional de recursos humanos, contadores e afins, diretores, contabilista, auxiliar de contabilidade, comprador, técnicos agrícolas e de planejamento e controle de produção, etc. Destes, poderíamos considerar como atuantes em atividades rurais apenas os técnicos agrícolas (código CBO 03211), em número de 2 (dois) e uma trabalhadora agrícola na cultura de gramíneas (código CBO 03211), sendo que desses, a trabalhadora agrícola constou, na GFIP, em todas as competências, com código de movimentação “O1 - Afastamento temporário por motivo de acidente do trabalho, por período superior a 15 dias”, com data da ocorrência 06/05/2002. Os técnicos agrícolas foram, em 09/2008, transferidos, constando, na GFIP daquele mês com código de movimentação “N2 - Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho”. Os demais funcionários tiveram o mesmo destino, de tal forma que, em 12/2008, constavam na GFIP apenas os diretores, um contador e a funcionária que se encontrava afastada por motivo de acidente do trabalho.*

*O fato de constarem na folha de pagamento, por determinado período, dois técnicos agrícolas não é indicativo suficiente de que tenham sido por eles realizadas as atividades alegadas pela impugnante, quer sejam, preparo do solo, calagem e adubação.*

*Por outro lado, o impugnante, além da informação incorreta que mantinha em seus quadros mais de doze trabalhadores agrícolas, nada traz aos autos que comprove sua alegada condição de produtor rural, ao passo que a fiscalização afirmou*

Documento assinado digitalmente em 09/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 09/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 11/09/2013 por CAROLINA WANDER LEY LANDIM

Impresso em 13/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*vez que as terras foram arrendadas para pessoas físicas, sendo essa sua única atividade econômica constatada para o período.*

**Note-se que, por definição, para ser considerada produtora rural, deve desenvolver atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos.**

**Conforme demonstrado no processo, as terras foram arrendadas no início de 2008, por um prazo de 212 anos. Por não ficar demonstrado que a recorrente desenvolveu atividade rural, se conclui correto o procedimento fiscal de considerar equivocado o auto enquadramento como produtora rural.**

## MULTA QUALIFICADA

Afirmando a inexistência de dolo, a recorrente questiona a multa qualificada aplicada nas competências 12 e 13/2008.

Discordo da recorrente.

A qualificação da multa está prevista no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 e depende da ocorrência dos casos previstos nos artigos. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e tais casos estão vinculados a atitude dolosa.

### Lei 9.430/96

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

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

**II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)**

**a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)**

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

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

Lei 4.502/64

*Art . 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art . 72. Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

O voto condutor da decisão recorrida bem descreve as condições que motivaram o entendimento da condição dolosa do proceder da recorrente:

*Ainda com relação à multa, para as competências 12/2008 e 13/2008 (13.º salário), foi aplicada a multa qualificada prevista no art. 44, I e § 1.º da Lei 9.430/96 por ter a fiscalização considerado a ocorrência de evidente intuito de fraude pelas seguintes situações fáticas:*

- *foram informados com falsidade, em GFIP, fatos geradores ocorridos, uma vez que o contribuinte tem clareza de que não tem produção rural, por não ter emitido notas fiscais de produtor, não declarado comercialização de produção rural, não ter trabalhadores rurais em sua folha de pagamento e não deter a posse de terras agricultáveis;*

- CÓPIA
- *tais fatos somente puderam ser constatados através de procedimento de auditoria fiscal;*
  - *a prática da conduta de falsidade na declaração em GFIP no período de 01/2008 a 12/2009, portanto, de forma reiterada;*
  - *teria sido possível ao contribuinte declarar em GFIP o real montante dos fatos geradores e a totalidade das contribuições devidas, uma vez que era detentor das referidas informações. Contudo, além de não efetuar os recolhimentos, sua omissão impediu que a administração tributária tomasse conhecimento dos elementos necessários à cobrança das contribuições devidas, assumindo o risco de declarar e recolher apenas parte diminuta da dívida.*

Considerando que está bem comprovado que as terras estavam arrendadas, que a recorrente não era produtora rural, que tendo se declarado produtora rural criou **condições pessoais suscetíveis de afetar a obrigação tributária, entendo correta a qualificação da multa.**

## CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari

## Voto Vencedor

Conselheira Carolina Wanderley Landim, designada para redigir o voto vencedor em relação à qualificação da multa aplicada nas competências de 12/2008 e 13/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 27/33, foram constatadas as seguintes circunstâncias fáticas para aplicação da multa qualificada:

- *O contribuinte informou em GFIP fatos geradores ocorridos, com falsidade, uma vez que ele tem clareza de que não tem produção rural, não emitindo nota fiscal de produtor, não declarando comercialização de produção rural, não tendo trabalhadores rurais em sua folha de pagamento, não detendo posse de terras agricultáveis;*
- *Tais fatos somente puderam ser constatados pela autoridade tributária através do procedimento de autoridade fiscal previdenciária;*
- *A prática da conduta de falsidade na declaração em GFIP ocorreu nas competências 01/2008 a 13/2009 (13º salário), portanto, de forma reiterada;*
- *Teria sido perfeitamente possível ao contribuinte declarar o real montante dos fatos geradores e a totalidade das contribuições devidas em GFIP, uma vez que o mesmo era o detentor das referidas informações, constituindo-se, assim, em mero inadimplente. Contudo, além de não efetuar os recolhimentos, sua omissão impediu que a autoridade tributária tomasse conhecimento dos elementos necessários para efetuar a cobrança das contribuições devidas.*

É sabido que a qualificação da penalidade está prevista no §1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 e sua imposição tem lugar quando concretizadas as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64.

Assim, imperioso verificar se as condutas imputadas ao Recorrente na peça acusatória podem se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos nos artigos acima apontados.

Diante do caso concreto, constata-se que, ao contrário do quando assinalado pelo colegiado *a quo* e referendado pelo II. Relator do presente recurso, a intenção dolosa da Recorrente não foi comprovadamente demonstrada pela autoridade lançadora.

Isto porque, a partir da análise dos documentos colacionados aos autos, bem como as alegações recursais, infere-se que o contribuinte entende ser produtor rural, aparentemente enquadrado no art. 165, alínea b, inciso XV da Instrução RFB 971/MPS/SRP 04/2005.

Complementa ainda que, além dos arrendamentos rurais, possui também trabalhadores rurais registrados em seu quadro de funcionários que exercem atividade rural, tais como fiscal geral (balança-cana), operadores agrícolas, técnicos agrícolas, etc.

Assim, diante das características do seu empreendimento, a Recorrente acreditou realmente exercer a atividade rural, razão pela qual o reenquadramento promovido pelo Fisco, por si só, não justificaria a aplicação da multa qualificada, ante a complexidade do caso concreto face às disposições normativas.

Em outras palavras, para o cabimento da qualificação da multa aplicada, seria necessário que a autoridade fiscal demonstrasse, de forma cabal, o evidente intuito do contribuinte em agir de forma fraudulenta, não podendo, para tanto, utilizar-se de presunções, sobretudo porque as características do seu negócio podem ter resultado em mero equívoco do seu enquadramento como produtor rural.

A qualificação da multa é uma medida excepcional, que deve ser aplicada apenas nos casos em que se constate sonegação, fraude e conluio, o que, à evidência, não ocorreu no caso em apreço.

Merece destaque o fato que, quando a fiscalização não logra comprovar todos os elementos para a aplicação de tal qualificadora, a duplicação da multa de ofício não deve ser aplicada, vez que, em caso de dúvidas sobre a conduta fraudulenta, deve-se interpretar a norma punitiva da maneira mais favorável ao acusado.

Tal entendimento encontra respaldo no Código Tributário Nacional, conforme disposto no art. 112, a seguir transscrito:

*Art. 112 A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Logo, constata-se que, na hipótese dos autos, não restou comprovado que a Recorrente agiu com dolo ao se enquadrar como produtora rural, ocorrendo apenas um equívoco de interpretação de legislação, em virtude das características *sui generis* de sua atividade.

Vale registrar ainda que todos os atos praticados pela Recorrente levam a crer que a mesma não cometeu nenhum ato que pudesse se amoldar nas figuras de sonegação, fraude ou conluio, razão pela qual não merece prosperar a aplicação de tal qualificadora.

Nesse sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais também já se manifestou. Vejamos:

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS ESTRIBADA EM UMA PRESUNÇÃO LEGAL. Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n° 9.430/96, em sua redação original, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude. Nessa linha, incabível o exasperamento da multa de ofício quando a omissão de rendimentos está estribada em mera presunção legal, sem qualquer conduta adicional que qualifique a presunção. Recurso provido. (grifos meus) (Processo nº 18471.000150/2008-06, Acórdão nº 2102-002.480 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 12 de março de 2013) (grifos nossos).*

Desse modo, resta claro que a recorrente entendia estar enquadrada como produtora rural e a fiscalização não alcançou demonstrar nos autos qualquer prova da alegada fraude ou sonegação, razão pela qual não é razoável a aplicação da multa qualificada no presente caso.

Em face exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para desqualificar a penalidade em sua forma agravada, lançada nas competências 12 e 13/2008, para reduzi-la para 75%, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Carolina Wanderley Landim