



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.725412/2017-13
ACÓRDÃO	2202-011.850 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORÍFICO COWPIG LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

O presente processo administrativo, cadastrado no COMPROT sob nº 10855.725412/2017-13, contra a empresa FRIGORÍFICO COWPIG LTDA., é constituído por dois Autos de Infração (AI's) a seguir descritos:

1.1. AI CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA: compreende as contribuições da empresa (código da receita 4863 – 2%), inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (código de receita 2158 – 0,1%), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural “in natura”, no período de 01/2013 a 12/2013, no valor total de R\$ 1.661.851,44 (fls. 366 a 376);

1.2. AI CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (código de receita 2187): compreende as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, denominados Terceiros (SENAR – 0,2%), também incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, no período de 01 a 12/2013, no valor de R\$ 158.271,33 (fls. 377 a 387).

2. Segundo o Relatório Fiscal de fls. 333 a 341, comum aos Autos de Infração acima citados, a auditoria fiscal teve como objetivo a análise de contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural com sub-rogação, uma vez que a empresa, na condição de adquirente de produtos rurais vendidos por pessoas físicas, sub-roga-se na obrigação dos respectivos produtores rurais, no tocante aos recolhimentos das contribuições devidas à Seguridade Social e a Terceiro (SENAR), nos termos da Lei nº 8.212, de 1991.

2.1. Todavia, segundo a autoridade fiscal, embora conste nas Notas Fiscais de Entrada, campo Informações Complementares, a anotação “FUNRURAL RECOLHIDO CONF. INST. NORMAL NR. 68 DO INSS ART. 18 ITEM IV”, da análise dos Livros Diário e Razão constata-se que não foram efetuados os devidos descontos sobre os valores das notas fiscais dos produtores rurais e não houve qualquer recolhimento

das contribuições previdenciárias devidas pela sub-rogação. Da mesma forma, os valores não foram declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

2.2. Assim, foram lavrados no presente processo os autos de infração antes descritos, que tiveram como base as Notas Fiscais de Entrada, que compõem a base de cálculo, por competência, conforme Planilha 1, anexa ao Relatório Fiscal (fls. 342 a 364).

2.3. Em face dos atos descritos, foi aplicada a multa qualificada (150%), conforme determina a legislação vigente (art. 35A da Lei nº 8.212/91 c/c art. 44 da Lei nº 9.430/96, inc. I e §1º, e art. 71 da Lei 4.502/64).

2.4. Tendo em vista a ocorrência de fatos que configuram, em tese, o crime de Sonegação Fiscal, previsto no inciso III do art. 337-A do Código Penal, restou formalizada Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (Processo nº 10855.720098/2018-55), à autoridade competente, o qual seguirá o rito processual previsto na Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010.

2.5. Inicialmente, o quadro societário da empresa autuada era formado por João Carlos Sebastiani, Luís Fernando Sebastiani e José Ovídio Sebastiani. Com o falecimento de João Carlos, em 2008, este foi inicialmente representado por Renato Cesar Bastiani e, após o formal de partilha em 2016, por este e pelos demais herdeiros (Ricardo Bastiani, Rodrigo Cesar Correa Bastiani e pela viúva meira Santana Falci Sebastiani). O sócio Luiz Fernando, que faleceu em 2015, foi substituído pelos seus herdeiros Luiz Fernando Bastiani Filho, João Leonardo Bastiani e Luiz Alfredo Bastiani. Todos os sócios foram arrolados pela autoridade fiscal como responsáveis solidários (item 5.3 do Relatório Fiscal). Da ciência ao sujeito passivo e responsáveis solidários

3. A Contribuinte foi cientificada do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal e dos Autos de Infração, em 05/01/2018, via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico (fls. 398, 399 e 414). Os demais responsáveis (sócios) foram regularmente cientificados, conforme documentos juntados:

- José Ovídio Sebastiani: em 11/01/2018 (AR às fls. 400 e 401);

- Luiz Fernando Bastiani Filho: em 11/01/2018 (AR à fl. 402);

- João Leonardo Bastiani: em 11/01/2018 (AR à fl. 403);

- Luiz Alfredo Bastiani: em 12/01/2018 (AR à fl. 404);

- Renato César Bastiani: em 12/01/2018 (AR à fl. 405);

- Santana Falci Sebastiani: em 12/01/2018 (AR à fl. 406);

- Ricardo Bastiani: em 31/01/2018 (Edital nº 002102474 – fl. 411);
- Rodrigo César Correa Sebastiani: em 11/01/2018 (AR à fl. 412).

3.1. Em 05/02/2018, a Autuada e respectivos sócios apresentaram a Impugnação de fls. 432 a 450, por intermédio de seu procurador, argumentando, em síntese, que:

Preliminarmente – Da responsabilidade solidária

a) “A responsabilidade solidária ocorre quando o ato imputado ao devedor decorre de objeto ilícito, sendo que, o mero inadimplemento de obrigação tributária não é suficiente para configurar a responsabilidade do artigo 135 do Código Tributário Nacional” (Súmula 430 do STJ);

b) “para que possa ser atribuída a responsabilidade solidária dos sócios ao inadimplemento da obrigação, deve ser sustentado e comprovado o ato irregular pelo qual estão respondendo”, motivo pelo qual, “não se deve confundir a mera ausência de recolhimento do tributo com a sonegação de imposto”;

c) “Reforça a postura correta e a boa-fé da Impugnante e seus sócios o fato de que, durante o procedimento de fiscalização, sempre que requeridos, apresentaram pontualmente toda a documentação solicitada pela D. Autoridade Fiscal, bem como as notas fiscais de entrada de aquisição de produtor rural pessoa física, contrato social, livros diários e esclarecimentos, não havendo que se falar em qualquer tipo de fraude ou omissão, ou embaraço à fiscalização”;

Da inconstitucionalidade do recolhimento do FUNRURAL

d) com a repercussão geral reconhecida no RE nº 363.852, fixou-se a tese de ser inconstitucional a cobrança da contribuição previdenciária a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção (art. 25 da Lei 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992);

e) a cobrança dos valores a título de Funrural declarada inconstitucional pelo E. STF, gerou efeitos imediatos em território nacional, sendo que grande parcela dos produtores rurais e adquirentes deixou de descontar e recolher os valores a título de Funrural;

f) “na hipótese de o Governo Federal pretender instituir uma nova forma de custeio à Seguridade Social, esta deverá, forçosamente, respeitar o disposto no parágrafo 4º, do artigo 195 da Constituição Federal”, sendo, portanto, “imprescindível a presença de Lei Complementar à sua instituição”;

g) “ainda que o FUNRURAL houvesse sido instituído por Lei Complementar, seria inconstitucional, pois ao eleger o faturamento do produtor rural pessoa física como critério material, desrespeitou em outro aspecto o disposto no artigo 195, §4º, c/c o

artigo 154, I, ambos da CF”. É certo que, além de ser veiculada por meio de lei complementar, deveria ser não cumulativa e não possuir fato gerador ou base de cálculo próprio dos tributos discriminados no texto constitucional. Portanto, é evidente a ocorrência do bis in idem em razão da cobrança de duas contribuições distintas sobre a mesma base de cálculo, prática vedada pelo artigo 154, inciso I”;

h) “é nítido que não estamos tratando de um caso de sonegação fiscal”, mas sim, de Autos de Infração que exigem valores inconstitucionais;

Da aplicação da multa de 150%

i) “A boa-fé da Impugnante e de seus sócios encontra-se cabalmente demonstrada quando se observa que esta sequer descontou dos produtores rurais pessoa física (contribuintes) os valores ora exigidos a título de contribuição previdenciária, sendo certo que, notoriamente, esta Impugnante jamais deixaria de descontar tais valores e repassá-los ao Fisco Federal caso não estivesse seguido entendimento do E. STF”;

j) “caracteriza-se como abusiva a cobrança da multa punitiva imposta à Impugnante (150% do valor do tributo), vez que a contribuição previdenciária ora exigida era considerada inconstitucional pelo Pleno do E. STF até março de 2017”. Dessa forma, não há que se falar em fraude, pois a ausência de recolhimento não se deu por mera liberalidade e, sim, por se basear na inconstitucionalidade da referida contribuição, reconhecida pelo STF;

Da ausência de intenção de lesar o Fisco Federal

k) a aplicação de multa agravada no presente Auto de Infração não condiz com a realidade dos fatos, pois, “não há qualquer evidência de que a empresa estaria agindo com dolo pelo simples fato da ausência de recolhimento da contribuição”, aliás, a “omissão” da empresa se baseava em precedentes jurisprudenciais, ou seja, à época dos fatos era tida como exercício regular de direito, o que a torna uma dúvida razoável, enquanto que “o dolo depende da certeza quanto à antijuridicidade da conduta”;

l) “Quem aposta em uma interpretação jurisprudencial que posteriormente é alterada não agiu de maneira dolosa”. Logo, não pode a autoridade fiscal atribuir a conduta dolosa ao contribuinte com base apenas na análise dos documentos, tornando-se, portanto, um auto de infração nulo;

m) “caso a D. Autoridade Fiscal entenda que esta Impugnante deve pagar o tributo referente ao ano de 2013, a multa aplicada deverá ser a comum (75%), uma vez que não houve sonegação fiscal ou qualquer intenção dolosa na conduta do agente passivo”;

Do afastamento dos valores a título de ICMS da base de cálculo do Funrural

n) “o entendimento segundo o qual os valores devidos a título de ICMS não poderão compor a base de cálculo de outros tributos é matéria pacificada em nossos tribunais superiores, tratando-se de caso de repercussão geral, e, por consequência, este entendimento também deverá se aplicar ao Funrural e demais contribuições previdenciárias”, isto porque “se o montante pago a título de ICMS é incluído na base de cálculo da contribuição social previdenciária (Funrural) ampliando indevidamente a base de cálculo firmada pela Constituição Federal, o contribuinte estaria recolhendo esse tributo de modo inadequado a sua capacidade contributiva, uma vez que estaria recolhendo o tributo sobre a receita do próprio ente arrecadador e, portanto, de terceiros”;

o) Assim, “caso a D. Autoridade Fiscal entenda ser a Impugnante e seus sócios responsáveis pelo pagamento do tributo, deverá recalculá-lo, excluindo o ICMS da base de cálculo de todo o auto de infração”;

Do pedido

p) preliminarmente, requer a imediata exclusão dos sócios da Impugnante do polo passivo da presente demanda;

q) no mérito, tendo em vista que os valores exigidos a título de contribuições previdenciárias são inconstitucionais, requer a Impugnante: i) a improcedência da presente autuação, a extinção do crédito tributário exigido e o arquivamento do processo administrativo; ii) na hipótese de manutenção da cobrança, a readequação do valor exigido a título de multa, reduzindo-se o percentual para 75% dos valores supostamente devidos; iii) caso sejam os valores julgados devidos, o recálculo de tais quantias para excluir da base de cálculo os valores devidos a título de ICMS; iv) pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive a intimação para realização de sustentação oral das suas razões de defesa, e que as intimações sejam realizadas no endereço eletrônico (e-CAC) em nome de Kiyoko Tamura.

4. Conforme despacho à fl. 413, ao presente processo foi juntado, por apensação, o de nº 10855.720098/2018-55 (RFFP).

5. Em 28/05/2018, a Autuada apresentou Pedido de Desistência Parcial de Processo Administrativo (petição de fls. 481 e 482), a fim de incluir “no PRR os valores referentes ao FUNRURAL, tendo em vista ser passível de distinção dos demais débitos discutidos mantendo, portanto, a discussão referente ao SENAR e a multa aplicada”.

6. Dessa forma, os autos retornaram à unidade de origem para apreciação do requerimento formulado pelo sujeito passivo e, fosse o caso, para constituição de autos apartados, com posterior retorno para julgamento da matéria remanescente (despacho à fl. 483).

7. Formalizado o pedido de adesão ao PRR na unidade de jurisdição do sujeito passivo, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa nº 1.784, de 2018 (fls. 484 a 492), os débitos parcelados (parte da empresa, inclusive GILRAT) foram transferidos para o processo nº 10855.722803/2018-59, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 495 e 496.

A DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte e dos responsáveis solidários, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. PROVA.

A hipótese de solidariedade entre sujeitos passivos da obrigação principal que tenham interesse comum na situação que constitui o seu fato gerador exige motivação específica.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

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.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a multa qualificada quando restar demonstrada a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco, visando beneficiar-se por meio de recolhimento a menor dos tributos devidos.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

A intimação do contribuinte, segundo a legislação vigente, deve ser feita por via postal ou qualquer outra com prova de recebimento, e endereçada ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Irresignados, o contribuinte e os responsáveis solidários que foram mantidos no polo passivo da autuação tributária apresentaram Recurso Voluntário conjuntamente, na qual

alegam que a contribuição ao SENAR por sub-rogação não tinha base legal no momento do lançamento fiscal, bem como que seria indevida a inclusão dos sócios com base nos artigos 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional e a multa de 150%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

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

No presente caso, foram lavrados autos de infração para a cobrança de contribuições previdenciárias do Recorrente por sub-rogação (FUNRURAL e SENAR). Conforme mencionado pela DRJ em sua decisão, houve a transferência dos valores relativos à contribuição previdenciária, parte da empresa (FUNRURAL), para o processo administrativo nº 10855.722/03/2018-59, para que o débito pudesse ser inserido no Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei 13.606/2018. Permaneceu no presente processo apenas os valores lançados a título de contribuição ao SENAR – 0,2%.

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

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

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

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

A Lei nº 10.256/01, sem tratar sobre a matéria de sub-rogação, modificou o disposto no artigo 6º da Lei nº 9.528/97, alterando a alíquota do SENAR das pessoas físicas em geral para 0,2%. A sub-rogação dos adquirentes no pagamento do SENAR dos produtores rurais

peças físicas só foi instituída com a vigência da Lei nº 13.606/18. Desse modo, a responsabilidade imputada por à pessoa jurídica somente é válida para períodos a partir de 2018.

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

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

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

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566/1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/2018. (Acórdão nº 2201-011.907, de 1 de outubro de 2024 - Relator Fernando Gomes Favacho)

--

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

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

Dessa forma, entendo pelo cancelamento do lançamento fiscal em relação à cobrança da contribuição ao SENAR devida por sub-rogação.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

DOCUMENTO VALIDADO