



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.722972/2015-41
ACÓRDÃO	2302-004.151 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL - ALCOOLQUIMICA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

CONTRIBUIÇÃO. AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA.

A contribuição devida pela agroindústria incide sobre o valor da receita bruta decorrente de todas as atividades, exceto, somente, a de prestação de serviços a terceiros, a qual está sujeita as contribuições incidentes sobre a folha de salários.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve o Processo (e-fls.):

Da análise do Relatório Fiscal de fls. 42 a 52, depreende-se que o presente processo trata dos seguintes lançamentos:

Auto de Infração, DEBCAD nº 51.063.823-6, no valor de R\$ 2.785.054,69, já acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, lavrado em razão da flata de recolhimento das contribuições destinadas á seguridade social, incidente sobre a comercialização da produção rural própria no mercado interno e sobre a receita bruta decorrente da aquisição de produtos rurais pessoas físicas, na qualidade de subrogada, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP.

Auto de Infração, DEBCAD nº 51.063.824-4, no valor de R\$ 426.786,52, já acrescido da multa de ofício dos juros de mora, pertinente a falta de recolhimento das contribuições destinadas ao SENAR, incidente sobre a receita bruta decorrente da venda dos seus produtos no mercado interno e externo, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP.

Na constituição do crédito tributario previdenciário foram utilizados os levantamentos a seguir relacionados:

LEVANTAMENTOS	DESCRIÇÃO
VP	Relacionado à comercialização da produção própria para o mercado interno não declarada em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.
CF	Relacionado à aquisição da produção rural de pessoa física (fornecedores de cana-de-açúcar), não declarada em GFIP.
EP	Relacionado à exportação da produção rural dispensada de declaração em GFIP.

Seguindo a autoridade fiscal relata que tendo em vista que as contribuições ora lançadas não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP, configura-se em tese, o ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária tipificado no art 337-A, inciso I, do Decreto-lei nº 2.848. de 1940, e o ilícito tipificado no art 1º da Lei nº 8.137, de 1990, pelo que também foi lavrado Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

A autuada devidamente intimada, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados, apresentou defesa administrativa, de fls. 70 a 77, fazendo, inicialmente, um relato sobre os autos de infração lavrados pela fiscalização, alegando, em breve síntese, que:

- no que tange as contribuições devidas pela empresa em função da subrogação, Levantamento – CF, a defesa admite que em virtude de um equívoco a empresa deixou de recolher as referidas contribuições, razão pela qual procedeu ao pedido de parcelamento do débito fiscal apurado a este título;
- quanto aos valores cobrados referentes à comercialização de sua produção, Levantamento – VP, a impugnante esclarece que os valores levantados no auto de infração referem-se à comercialização de produtos importados, não sendo devida a contribuição porquanto os produtos rurais (álcool) não foram adquiridos de fornecedores de cana-de-açúcar, tampouco são decorrentes de produção própria. Em anexo, aduz que fez a juntada dos comprovantes da importação (DOC comercialização, regularizada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro);
- mediante a comprovação da documentação ora acostada verifica-se que a base de cálculo referida pelo Auditor Fiscal decorre de receita de comercialização de bens de produção de terceiros, jamais de produção industrial própria. Assim, de acordo com o que disciplina o art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, resta clarividente e sem margens à interpretações, não há como fazer incidir a contribuição mencionada se não houve, neste caso, produção da impugnante;
- quanto aos valores cobrados à título de contribuições devidas ao SENAR, incidentes sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção para o exterior, Levantamento – EP, esclarece que no caso de exportação, ao instituir as contribuições devidas pela agroindústria, o art. 149, da Constituição Federal, em seu § 2º, dispôs que estas não incidem sobre as receitas ora combatidas;
- a contribuição para o SENAR, devida pelas agroindústrias, tem a mesma natureza da contribuição previdenciária eis que tem como finalidade a proteção e seguridade ao trabalhador rural, este é o entendimento da jurisprudência; e assim sendo, como está se tratando de contribuição de agroindústria canavieira, havendo substituição legal e conceitual, dúvidas não restam que a natureza jurídica é de contribuição social e, pois, abrangida pela imunidade (CF art. 149, § 2º, I) sobre as receitas decorrentes de exportação dos produtos manufaturados originários da cana de açúcar.

Os membros da 6ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Na oportunidade, ressaltou-se que *“o contribuinte não se manifestou em relação as contribuições incidentes sobre a receita bruta decorrente da aquisição de cana – de – açúcar de produtor rural pessoa física, na qualidade de subrogado, Levantamento – CF”*, restando, portanto, preclusa tal matéria.

Cientificado do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo e-fls. 179/199), repisando as alegações contidas em sua impugnação, em breve síntese:

- a) A Contribuição ao SENAR tem a mesma natureza da contribuição previdenciária e está abrangida pela imunidade do art. 149, § 2, inciso I da Constituição Federal. Portanto, não deve incidir sobre as receitas decorrentes de exportação dos produtos manufaturados originários da cana de açúcar;
- b) Quanto aos valores cobrados referentes à comercialização de sua produção, esclarece que os valores levantados no auto de infração referem-se à comercialização de produtos importados, não sendo devida a contribuição porquanto os produtos rurais (álcool) não foram adquiridos de fornecedores de cana-de-açúcar, tampouco são decorrentes de produção própria.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

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

1 SENAR – EXPORTAÇÃO

Conforme se verifica dos autos, a recorrente defende a aplicação da imunidade prevista no art. 149, da Constituição Federal de 1988 às contribuições destinadas ao SENAR, incidentes sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural no mercado externo.

A matéria não é nova no CARF.

O art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico. Neste sentido, importante transcrever a mencionada norma constitucional:

Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)
§ 2 As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Como se vê, o caput do art. 149 apresenta três espécies de contribuições (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas) e logo em seguida seu §2º disciplina que não incidirão sobre as receitas de exportação apenas duas espécies de contribuições (contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), resta evidente que o interesse do constituinte foi de não afastar a incidência das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas sobre as receitas de exportação.

A contribuição ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem) foi criada pela Lei nº 8.315/91, cujo art. 1º dispõe o seguinte:

Art. 1º É criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais.

Parágrafo único. Os programas de formação profissional rural do Senar poderão ofertar vagas aos usuários do Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) nas condições a serem dispostas em instrumentos de cooperação celebrados entre os operadores do Senar e os gestores dos Sistemas de Atendimento Socioeducativo locais

Da leitura do dispositivo acima, resta evidente que a natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, haja vista que se presta, precipuamente, a atender a categoria dos trabalhadores rurais.

Neste ponto, adoto como razões de decidir o voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa Cruz em acórdão proferido por esta 2ª Turma da CSRF (Acórdão n. 9202-006.595, julgado em 20/03/2018), com o fim de demonstrar que a contribuição ao SENAR não possui características de CIDE nem de contribuição social:

Para a caracterização das contribuições ao SENAR como contribuição de intervenção no domínio econômico seria necessário entender elas possuem caráter extrafiscal como nítidos instrumentos de planejamento, corrigindo as distorções e abusos de seguimentos descompassados, e não somente carreando recursos para os cofres públicos.

A mencionada intervenção ocorre com a regulação das atividades econômicas as quais se atrelam, geralmente relativas às disposições constitucionais da Ordem Econômica e Financeira, art. 170, I a IX, e seguintes da Constituição Federal, consoante os princípios abaixo colacionados:

I soberania nacional; II propriedade privada; III função social da propriedade; IV livre concorrência; V defesa do consumidor; VI defesa do meio ambiente; VI defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme

o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)VII redução das desigualdades regionais e sociais; VIII busca do pleno emprego; IX tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

IX tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

De fato, existem atividades econômicas que precisam sofrer a intervenção do Estado, a fim de que sobre elas se promova um fim fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo para a melhoria do setor beneficiado, não sendo essa a finalidade precípua das contribuições ao SENAR, cujo objetivo é organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais, servindo como fomento da atividade, por meio da educação.

Cabe acrescentar que o fato gerador da contribuição debatida é a comercialização da produção rural e ocorre com a venda ou a consignação da produção rural; a base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização de tal produção, o que destoa das demais contribuições destinadas ao Sistema S (SESI, SENAI...), as quais incidem sobre as folhas de salários.

Extrai-se, assim, que a contribuição ao SENAR, sendo esta desenvolvida para o atendimento de interesses de um grupo de pessoas (formação profissional e promoção social do trabalhador rural), inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica.

Ao meu ver, as contribuições de intervenção no domínio econômico são mais abrangentes, no aspecto da sua destinação, que as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, pois aquelas fomentam determinado setor com o fim de incentivar e instigar o mercado, de forma pragmática, principalmente em momentos de crise, contribuindo na regulação da ordem econômica e refletindo políticas do governo que afetam toda a sociedade, e estas têm sua aplicação adstrita ao financiamento das respectivas categorias profissionais ou econômicas, em áreas específicas, apenas para o seu fomento.

No que tange à distinção entre as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições sociais, entendo que estas contribuições também possuem maior abrangência, ao se destinarem ao financiamento social (bem-estar e justiça social), de um modo geral, e não voltado ao interesse de determinadas categorias.

Além disso, outra distinção salutar reside no fato de que os recursos o produto das contribuições sociais gerais que ingressam aos cofres públicos decorrentes da sua arrecadação mantêm o caráter público e serão aplicados conforme sua vinculação (as verbas arrecadadas são mantidas em poder do Estado para sua aplicação finalística), enquanto os produtos das contribuições que ingressam aos cofres do SENAR perdem o caráter de recurso público, como já decidiu o STF (AG .REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 1.953).

Feitas essas colocações, entendo que; embora reflexamente as contribuições ao SENAR beneficiem a sociedade, no âmbito da educação e assistência aos trabalhadores rurais, bem como causem efeitos na economia, tendo em vista que a educação é pilar relevante no desenvolvimento de um país; em sua essência jurídica tal contribuição se presta, precipuamente, a atender uma categoria econômica específica, qual seja a dos trabalhadores rurais.

Sendo o referido tributo uma contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, a norma imunizante não poderá ser aplicada, havendo incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da exportação.

Portanto, deve ser mantido o lançamento do “Levantamento – EP”.

2 PRODUTOR RURAL – AGROINDÚSTRIA

A recorrente alega que as contribuições incidentes sobre a comercialização de sua produção, Levantamento – VP, não merecem prosperar vez que a base de cálculo das contribuições ora combatidas referem-se a comercialização de produtos importados, não sendo devida a contribuição porquanto os produtos rurais (álcool) não foram adquiridos de fornecedores de cana-de-açúcar, tampouco são decorrentes de produção própria.

Não obstante, a decisão de piso mostra-se escoreita.

A base de cálculo da contribuição devida pela agroindústria, nos termos do art. 22-A da Lei n. 8.212/91, é a “*receita bruta proveniente da comercialização da produção*”, excetuadas, tão somente, as “*operações relativas à prestação de serviços a terceiros*” (§ 2º c/c § 3º), tal como procedeu a fiscalização.

Além disso, em se tratando de agroindústria, sujeita ao regime substitutivo em epígrafe, são imunes à tributação apenas as receitas de exportação de produtos comercializados diretamente com adquirente domiciliado no exterior, e não os produtos importados.

Assim, deve ser mantido o lançamento.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

ACÓRDÃO 2302-004.151 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.722972/2015-41

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo

DOCUMENTO VALIDADO