



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.725807/2019-75
ACÓRDÃO	2001-008.497 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL-ALCOOLQUIMICA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SUBSTITUTIVAS DA AGROINDÚSTRIA.. NÃO EXIGÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). DECRETO-LEI N. 288, ART. 4º. IMUNIDADE CF, ART. 149, §2º, I.

As receitas provenientes da comercialização de produtos para a Zona Franca de Manaus (ZFM) são equiparadas as receitas de exportação por força de norma dada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, que estabelece referida equiparação, razão pela qual sobre as vendas a adquirente domiciliado na Zona Franca de Manaus (vendas internas para ZFM) não se exigem as contribuições previdenciárias substitutivas da agroindústria. Intelecção combinada com os arts. 34, §5º, 40, 92, 92-A, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal. Receitas de exportação são imunes à incidência da contribuição previdenciária substitutiva, a teor do art. 149, § 2º, I, da Constituição.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento apenas para excluir da base de cálculo das contribuições para a Previdência Social relativas às operações de vendas à Zona Franca de Manaus – ZFM.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Raimundo Cássio Gonçalves Lima (presidente), Lílian Cláudia de Souza, Wilderson Botto, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca e Rosimery Brandão Barbosa.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Trata-se de processo administrativo tributário relativo ao lançamento de contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social, quota patronal e ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, bem assim, ao Terceiro SENAR, incidentes sobre os valores de aquisição de produção rural de pessoas físicas, segurados contribuintes individuais e segurados especiais não abrangidos pelo regime de economia familiar, e sobre a comercialização de produção própria no mercado interno e externo, no período compreendido pelas competências 01/2015 a 12/2015, no valor de R\$ 1.414.984,01.

O lançamento encontra-se fundamentado no Relatório Fiscal de fls. 31/46, que assim se manifesta:

De acordo com o art. 3º do Estatuto Social Consolidado da empresa, arquivado na Junta Comercial do Estado de Pernambuco - JUCEPE em 08/10/2009, “o objetivo da sociedade é a fabricação e comercialização, inclusive importação e exportação de produtos químicos em geral, especialmente ácido acético e acetato de vinila e seus derivados, e exploração da agroindústria da cana de açúcar, incluindo geração de energia elétrica”.

O procedimento fiscal teve por base, essencialmente, as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa no período fiscalizado, extraídas do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007. Analisou-se também a escrituração contábil digital da empresa relativa ao ano de 2015, também disponível no ambiente nacional do SPED, identificação do arquivo (HASH) C5FB1591435751CED3ADAF249769B6C35467E9FE. O exame das notas fiscais de

entrada e saída e da escrituração contábil demonstrou que as atividades econômicas desenvolvidas pela empresa, no período fiscalizado, consistiram na fabricação de açúcar, de álcool e de aguardente, e na geração de energia elétrica, a partir tanto da cana-de-açúcar cultivada pela própria empresa quanto da cana adquirida de terceiros, produtores rurais pessoas físicas e jurídicas, atividades essas que classificam a empresa como agroindústria. Desta forma, chegou-se à conclusão de que a empresa, no período fiscalizado, enquadrou-se nos seguintes códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS: 604 - contribuições incidentes sobre a folha de salários do setor rural (contribuições dos segurados empregados e contribuições da empresa para terceiros (FNDE e INCRA); 744 - contribuições substitutivas para a Seguridade Social (inclusive para o RAT) e para o SENAR- Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, incidentes sobre a receita da comercialização da produção própria e sobre a aquisição da produção rural de terceiros -pessoas físicas (sub-rogação); e, 833 - contribuições incidentes sobre a folha de salários do setor industrial (contribuições dos segurados empregados e contribuições da empresa para terceiros (FNDE, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE)). Este enquadramento coincide integralmente com o autoenquadramento promovido pela empresa em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, como se pode observar nos relatórios do sistema GFIP Web da RFB.

Dos Autos de Infração Relativos ao Descumprimento de Obrigações Tributárias Principais.

Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR.

Abrange:

a) contribuições da empresa destinadas à Seguridade Social, inclusive aquelas destinadas ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria para o mercado interno, em substituição às contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados;

b) contribuições dos produtores rurais pessoas físicas destinadas à Seguridade Social, inclusive aquelas destinadas ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, contribuições essas em cuja responsabilidade pelo recolhimento a autuada sub-rogou-se ao adquirir produtos rurais dos aludidos produtores pessoas físicas.

Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Abrange:

a) contribuições da empresa destinadas ao SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria para os mercados interno e externo;

b) contribuições dos produtores rurais pessoas físicas destinadas ao SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, contribuições essas em cuja responsabilidade pelo recolhimento a autuada sub-rogou-se ao adquirir produtos rurais dos aludidos produtores pessoas físicas.

Os valores das contribuições lançadas nos mencionados Autos de Infração não foram informados pela empresa em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

Fatos Geradores.

Comercialização da Produção - Venda da Produção Própria e Revenda de Mercadorias no Mercado Interno.

Constituem fatos geradores das contribuições da empresa para a Seguridade Social (inclusive para o RAT) e para o SENAR, o auferimento de receitas nas operações de comercialização realizadas pela empresa, no mercado interno, da produção rural própria e da produção rural adquirida de terceiros, industrializada ou não, e o auferimento de receita proveniente das demais atividades econômicas, exceto a decorrente da prestação de serviços a terceiros, nos termos estabelecidos no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

As operações de comercialização da produção foram identificadas nas notas fiscais eletrônicas de venda emitidas pela empresa durante o período fiscalizado (01/2015 a 12/2015), obtidas no ambiente nacional do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007. As vendas efetuadas para o mercado interno (adquirente domiciliado no Brasil) encontram-se relacionadas no Anexo I deste Relatório e as correlatas devoluções de vendas, identificadas nas notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelos clientes da Autuada, estão discriminadas no Anexo II. Os aludidos Anexos I e II discriminam os números e as datas de emissão das notas fiscais, o CNPJ e a razão social dos clientes da Autuada, o código fiscal de operações e prestações - CFOP e sua descrição, a descrição das mercadorias, o valor das operações (já excluídos os descontos porventura concedidos na emissão das notas fiscais), e as correlatas totalizações mensais. Ressalte-se que, de acordo com as informações extraídas do SPED, todas as notas fiscais utilizadas na identificação dos fatos geradores e na apuração das bases de cálculo eram notas fiscais de saída e nenhuma delas encontrava-se na situação "cancelada", como demonstram os aludidos Anexos I e II.

Comercialização da Produção - Venda da Produção Própria e Revenda de Mercadorias no Mercado Externo (Exportações).

Constituem fatos geradores de contribuições da empresa para o SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, o auferimento de receitas nas operações de exportações diretamente realizadas pela empresa da produção rural própria e da produção rural adquirida de terceiros, industrializada ou não. Sobre as receitas decorrentes da exportação direta da produção não incidem contribuições para a Seguridade Social, nos termos do art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal. Todavia, a não incidência constitucionalmente estabelecida não alcança as contribuições para o SENAR, haja vista que estas constituem exatamente a terceira espécie de contribuições definidas no caput do art. 149 da Constituição (contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas), não estando, assim, albergadas pelas regras trazidas pelo § 2º do mesmo artigo. A Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seu art. 170, § 3º, prevê a situação em tela.

As operações de comercialização da produção foram identificadas nas notas fiscais eletrônicas de venda emitidas pela empresa durante o período fiscalizado (01/2015 a 12/2015), obtidas no ambiente nacional do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007. As vendas efetuadas para o mercado externo (adquirente domiciliado no exterior) encontram-se relacionadas no Anexo IV deste Relatório, o qual discrimina os números e as datas de emissão das notas fiscais, a razão social e o país dos clientes da Autuada, o código fiscal de operações e prestações - CFOP e sua descrição, a descrição das mercadorias, o valor das operações

(já excluídos os descontos porventura concedidos na emissão das notas fiscais) e as correlatas totalizações mensais. Ressalte-se que, de acordo com as informações extraídas do SPED, todas as notas fiscais utilizadas na identificação dos fatos geradores e na apuração das bases de cálculo eram notas fiscais de saída e nenhuma delas encontrava-se na situação "CANCELADA", como demonstra o aludido Anexo IV.

Aquisição de Produtos Rurais a Produtores Pessoas Físicas - Sub-rogação.

As operações de aquisição de produtos rurais a produtores pessoas físicas foram identificadas nas notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas pela empresa durante o período fiscalizado (01/2015 a 12/2015), obtidas no ambiente nacional do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007. Tais aquisições encontram-se relacionadas no Anexo VI deste Relatório, o qual discrimina os números e as datas de emissão das notas fiscais, o CPF e o nome dos produtores rurais, o código fiscal de operações e prestações - CFOP e sua descrição, a descrição das mercadorias, o valor das operações (já excluídos os descontos porventura concedidos na emissão das notas fiscais) e as correlatas totalizações mensais. Ressalte-se que, de acordo com as informações extraídas do SPED, todas as notas fiscais utilizadas na identificação dos fatos geradores e na apuração das bases de cálculo eram notas fiscais de entrada e nenhuma delas encontrava-se na situação "cancelada", como demonstra o aludido Anexo VI.

Foram consideradas neste lançamento as últimas GFIP de cada competência dos FPAS 604 e 833 enviadas antes do início da ação fiscal e constantes do banco de dados da RFB com a situação "EXPORTADA" (relatórios do sistema GFIP Web da RFB anexos). As informações relativas aos fatos geradores e contribuições relativas à comercialização da produção foram inseridas nas GFIP do FPAS 604. O único estabelecimento da empresa para o qual foi identificado o envio de GFIP com movimento, no período fiscalizado, foi o inscrito no CNPJ 11.699.378/0007-37. Relaciona a seguir os dados das GFIP consideradas no lançamento.

Devidamente intimado quanto ao lançamento, comparece aos autos apresentando o instrumento de impugnação de fls. 301/318. Aduz as seguintes teses defensivas:

PARCELAMENTOS.

O contribuinte informa que estará parcelando parte do lançamento, especificamente os valores lançados a título de contribuição patronal e SENAR sobre a aquisição de produção de produtor rural pessoa física e a contribuição previdenciária patronal e SENAR incidente sobre a comercialização da produção rural própria de agroindústria.

O MÉRITO - RAZOES DE DIREITO.

A ATIVIDADE DA DEFENDENTE.

Principia colacionando doutrina. A atividade da defendente é dinâmica e não é unicamente de produção rural, tendo como atividade econômica principal o comércio dos produtos industrializados, cuja matéria prima é o resultado da produção rural (cana-de-açúcar). Enfim, os eventos dinâmicos sociais podem causar relações jurídicas não previstas pela legislação tributária.

O CONCEITO DE "PRODUÇÃO" E A BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DA AGROINDÚSTRIA.

Faz considerações sobre o conceito de produção. A "produção" da defendente se revela nos produtos finais de sua atividade econômica que apenas inicia na produção rural, termina na industrialização do caldo da cana-de-açúcar, transformando-o, modificando-o, manipulando-o para satisfazer as necessidades do mercado com os produtos álcool, açúcar e aguardente. Enfim, a produção da agroindústria é "agroindustrial" e não apenas "rural". Ressalvando-se que o processo é

bem diferente do que a legislação conceitua de rudimentar, frente as licenças regulamentares de ANVISA, ANP, IBAMA, CPRH e etc que revelam a complexidade do processo produtivo da defendente. Cita a Constituição Federal de 1988 e doutrina.

Os institutos jurídicos devem ter no Direito Tributário o mesmo significado que possuem noutras ciências correlatas, de onde surgiram para a realidade jurídica, com exceção de previsão expressa em sentido contrário. Neste aspecto, é de se destacar que em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir, por exemplo produção com venda de resíduo ou sucata, que se revelam atividades distintas, não sendo possível atribuir-lhes idêntico regime jurídico tributário. Cita o artigo 110 do Código Tributário Nacional - CTN, julgado judicial, a Lei nº 8.212/91, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e a Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

OS EQUÍVOCOS TRAZIDOS NA BASE DE CÁLCULO ATRIBUÍDA PELA RESPEITÁVEL AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE.

A fiscalização se equivocou ao fazer constar da base de cálculo em geral, ou seja, nos 02 (dois) autos de infração, receitas decorrentes de operações de venda que a legislação ordena a exclusão, exonerando-as da tributação pela contribuição social exigida. Senão é de ser visto.

NOTAS FISCAIS REPRESENTATIVAS DE VENDAS PARA ZONA FRANCA DE MANAUS.

Sem maiores delongas, a base de cálculo lançada está composta de operações de Vendas para empresas com sede na Zona Franca de Manaus, que tem tratamento Tributário disciplinado no Decreto Lei nº 288/67, cujo artigo 4º transcreve. Porquanto, em se tratando de exportação tal qual para o estrangeiro, aplica-se a imunidade do art. 149, § 2º, I da Constituição Federal. Assim, de conformidade com a planilha de notas fiscais (doc. 03), a defendente comercializou seus produtos para a Zona Franca de Manaus numa ordem de R\$ 370.880,71 (trezentos e setenta mil, oitocentos e oitenta reais e setenta e um centavos) que devem ser retirados da base de cálculo expressada no auto, visto que, consoante legislação expressa é imune à tributação.

NOTAS FISCAIS REPRESENTATIVAS DE VENDA DE RESÍDUOS DA PRODUÇÃO AGROINDUSTRIAL.

Nas operações de venda de resíduos, retratadas em planilha anexa (doc. 02), onde se encontram as notas fiscais e seus respectivos valores, não há produção agroindustrial, porquanto não deve ser tributado. Aliás é de ser logo esclarecido que tais resíduos estão sim contabilizados, ao contrário do que consta no auto de infração, bastando para tanto observar o Grupo 5 (doc. 02), da escrituração fiscal constante dos anexos e entregues à fiscalização. Portanto não há ausência de contabilização, dolo ou crime, tão somente a defendente tem o entendimento de que bagaço de cana de açúcar não está definido como produção.

Aqui, faz-se necessário repisar alguns temas, eis que as faturas de bagaço não implicam em comercialização, nem muito menos da produção da ora defendente. Rememore-se que produzir para efeito da contabilidade nacional ou social, significa criar valor ou adicionar valor a alguma coisa. Para a economia a palavra produção não é a criação de coisas materiais e sim a criação de bens pelo aproveitamento da matéria ou insumos, por meio da transformação, modificação, manipulação, para satisfazer as nossas necessidades.

O que a defendente produz, por intermédio da industrialização do caldo da cana-de-açúcar, transformando-o, modificando-o, manipulando-o para satisfazer as necessidades do mercado, é álcool, açúcar e aguardente. Reitera a citação ao artigo 110 do Código Tributário Nacional - CTN, julgado judicial, a Lei nº 8.212/91, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e a Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Traz a definição de resíduos que fariam parte de base de cálculo, da contribuição de produtor rural (IN RFB nº 971/2009 - art. 165, V). Aqui se está

a falar de bagaço de cana-de-açúcar extraído de processo industrial de grande monta e complexidade, jamais se inserindo em conceito de casca, farelo, palha, pelo, caroço, muito menos de "industrialização rudimentar". Pelo exposto, a receita com a venda de tais bens, não deve fazer parte de base de cálculo de contribuição social.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR - NÃO INCIDÊNCIA SOBRE EXPORTAÇÃO.

É inquestionável que as contribuições sociais, por determinação constitucional, não incidem sobre as receitas decorrentes de exportação. A Lei nº 8.315/1991, que dispõe sobre o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), editada por força do art. 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, estabeleceu a Contribuição SENAR, a cargo dentre outras atividades, das agroindústrias. Por sua vez, a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a contribuição devida pela atividade agroindustrial, estabeleceu regime próprio, fixando critério distinto das contribuições devidas pelas demais atividades. A referida contribuição, devida por aqueles que comercializam sua produção rural (agroindústria), possui a mesma natureza de contribuição social, eis que tem como finalidade a proteção e seguridade ao trabalhador rural. A jurisprudência entende que quando a destinação constitucional dada a contribuição é neste sentido, a contribuição é social. Cita julgado judicial.

Assim sendo, como se está tratando de contribuição de agroindústria canavieira, havendo substituição legal e conceitual, conclui-se pela natureza jurídica de contribuição social da Contribuição SENAR, abrangida pela imunidade (CF, art. 149, § 2º, I) sobre as receitas decorrentes de exportação dos produtos manufaturados originários da cana de açúcar, como de fato aqui ocorrera consoante NF's e REs anexados.

Postula pelo provimento da impugnação para o cancelamento da lavratura fiscal. Requer a produção de provas, "principalmente juntada posterior de novos documentos, perícias contábeis e inspeções judiciais.

Vieram-me os autos à conclusão.

É o relatório. Passo a decidir."

Decisão da DRJ de fls. 397/413 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de Apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015.

PREVIDENCIÁRIO. AGROINDÚSTRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL COM ADQUIRENTE SITUADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS – ZFM. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não configura a cláusula de imunidade da exportação, para efeito de contribuições sociais devidas pela agroindústria incidentes sobre a comercialização da produção rural quando o destinatário se situa na Zona Franca de Manaus – ZFM. Hipótese na qual a disposição de equiparação contida no artigo 4º do Decreto-Lei nº 288/67 não abrange as contribuições sociais incidentes sobre a comercialização da produção rural, exaustão esta inexistente à época do seu advento.

AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO PRÓPRIA. RESÍDUOS DA PRODUÇÃO. BAGAÇO DE CANA. BASE DE CÁLCULO. INTEGRAÇÃO.

Integra a base de cálculo da contribuição devida pela agroindústria os valores relativos à comercialização da sua produção, nesta considerados, além do produto final, também os

subprodutos e resíduos decorrentes do processo de industrialização rudimentar, tais como a moagem e a destilação.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO. IMUNIDADE CONSTITUCIONAL SOBRE AS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR possui a natureza jurídica de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, e, por este motivo, não se configura hipótese de imunidade constitucional na forma do artigo 149, § 2º da Constituição Federal de 1988.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 424/434 é apresentado recurso voluntário tempestivo que reitera os pontos de sua impugnação. Fundamentalmente é alegado: i) o direito à imunidade prevista do Art. 149, §2º, I, CF uma vez que algumas de suas operações são destinadas a clientes localizados na Zona Franca de Manaus; ii) nas operações de vendas de resíduos, defende não haver produção agroindustrial, razão pela qual não podem ser tributadas e; iii) quanto a contribuição devida ao SENAR que se trata de contribuição social, que não incide sobre receitas de exportação.

Despacho de fls. 435/436 determinou o encaminhamento dos autos ao CARF para apreciação do recurso.

Já o despacho de fls. 437 determinou que, em razão da minha designação para a minha atual turma, a 2001, que os autos me fossem encaminhados para julgamento no novo colegiado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

II – DO MÉRITO

A discussão do presente caso gira em torno de contribuições previdenciárias, tal como narrado no relatório.

Desde a impugnação o contribuinte argumenta o seguinte:

- Equívoco na base de cálculo da autuação, uma vez que o auto de infração abarcou operações de venda para empresas com sede na Zona Franca de Manaus, que tem tratamento tributário disciplinado no DL 288/67, de modo que deve ser aplicada a imunidade prevista no art. 149, §2º, I, CF;
- Que nas operações que envolvem a venda de resíduos não há produção agroindustrial – venda do bagaço da cana-de-açúcar;
- Que a contribuição devida ao Senar se caracterizaria como contribuição social, razão pela qual não poderia ser cobrada;

Decisão da DRJ manteve a integralidade do lançamento a partir dos seguintes fundamentos. Quanto ao argumento da Zona Franca de Manaus, entendeu o seguinte:

“É evidente que a Zona Franca de Manaus – ZFM constitui fecundo e valioso instrumento de fomento industrial no país. Todavia, não se pode conceber que o referido Decreto-Lei¹ tenha a força de abranger uma imunidade em relação a tributos que ao tempo da sua edição, do Decreto-Lei nº 288/67, sequer existiam, como é o caso da contribuição previdenciária oriunda da comercialização da produção rural da pessoa jurídica definida como agroindústria. Veja-se que o dispositivo acima é específico em definir sua aplicação “para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor”, não definindo uma cláusula geral e irrestrita de imunidade. Além disso, a Carta de 1988, no seu artigo 149, § 2º, inciso I, não açambarcou os casos de exportações presumidas, isto é, aquelas que não deixam, de fato o mercado interno.”

No que tange ao argumento da venda do bagaço da cana-de-açúcar, salienta que o argumento do contribuinte não pode prosperar a partir do entendimento trazido no art. 165 da IN RFB de nº 971/2009, de modo que *“A comercialização da produção rural não se refere exclusivamente à comercialização do produto final produzido, mas também abrange a comercialização de resíduos ou subprodutos originados no processo de produção.”*

Por fim, quanto ao SENAR, entendeu a DRJ que não se trata de contribuição social, nem tampouco uma contribuição de intervenção no domínio econômico, mas sim uma contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica, não havendo assim que se falar em imunidade.

Em sede recursal os argumentos do sujeito passivo tecidos em sua impugnação são integralmente repisados. Passemos à análise de cada um deles.

Vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus

Saliento que esse não é o primeiro caso do mesmo Recorrente apreciado pelo CARF sobre o mesmo assunto. É ver o PTA de nº 11274.720550/2021-88 que gerou o acórdão de nº 2302-004.201 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA de relatoria da conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

¹ Decreto-Lei nº 288/67 – art. 4º.

No mencionado acórdão é defendida a possibilidade de se realizar uma interpretação sistemática do DL 288/67 e a imunidade da Zona Franca de Manaus, prevista no texto constitucional, sobretudo se considerarmos o objetivo e a importância da proteção dessa área. Assim, valho-me dos fundamentos constantes no acórdão 2302-004.201 para dar provimento a este ponto do recurso. Abaixo, a transcrição do voto:

“COMERCIALIZAÇÃO COM CLIENTE ESTABELECIDO NA ZONA FRANCA DE MANAUS

A recorrente sustenta que não integra a base de cálculo das receitas decorrentes de operações de vendas à Zona Franca de Manaus – ZFM. Para tanto juntou aos autos (em sede de impugnação) demonstrativo denominado “Zona Franca de Manaus” (e-fl. 807) e cópias de notas fiscais de venda emitidas por ele, cujo destinatário seria adquirente com estabelecimento sede situado na Zona Franca de Manaus (R\$ 425.071,14) e alega que por força do disposto no Decreto Lei n. 288/1967, artigo 4º se trata de exportação e que se aplicaria ao caso a imunidade do artigo 149, § 2º, inciso I, da CF de 1988.

Pois bem.

No que tange à base de cálculo das contribuições previdenciárias relativos à cota patronal (código receita DARF 4863) e GILRAT (código receita DARF 2158), entendo que devem ser excluídas as receitas decorrentes de vendas para Zona Franca de Manaus.

Ao contrário da compreensão adotada pela decisão de piso, em uma interpretação sistemática, o art. 4º do Decreto-Lei n. 288/67 é plenamente aplicável no contexto das contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção criada pela Lei n. 10.256/01, ainda que essa tenha sido, por hipótese, criada posteriormente, embora seja de índole substitutiva.

O art. 40 do ADCT preservou a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio, recepcionando o Decreto-Lei n. 288/67, e este prevê expressamente que a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus (venda interna para a ZFM) será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior.

A premissa adota pela decisão de piso, no sentido de que “o Decreto-Lei nº 288/1967 é norma que trata de isenção, que expressamente afasta sua aplicação a tributos não existentes à época de sua publicação”, mostra-se equivocada. Isso porque, o STF, quando de julgamento de ADI n. 310, envolvendo incidência de ICMS, consignou o entendimento segundo o qual o art. 40 do ADCT conferiu vigência e caráter de imunidade ao art. 4º do Decreto-Lei n. 288/67, concluindo persistir vigente a equiparação (às exportações) procedida pelo mencionado dispositivo.

Inclusive, foi essa a compreensão adotada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no recente acórdão n. 9202-011.787, de Relatoria do Conselheiro Leonam Rocha Medeiros, cujas razões de decidir ali expostas, adoto como fundamento do presente voto:

De início, cabe citar alguns importantes dispositivos ao debate

Veja-se o que dispõe o inciso I do §2º do art. 149 da Constituição Federal:

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.

(...)§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)grifei Na sequência, tem-se a destacar o disposto nos arts. 40, 92 e 92-A do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição. Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.

(...)Art. 92. São acrescidos dez anos ao prazo fixado no art. 40 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)Art. 92-A. São acrescidos 50 (cinquenta) anos ao prazo fixado pelo art. 92 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 83, de 2014)Além disto, cite-se o art. 34, §5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 34, §5º Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §3º e § 4º.

Veja-se, ainda, o que reza o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, antes da alteração promovida pela Lei nº 14.183, de 2021, considerando que os fatos geradores são anteriores:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. (Vide Decreto-Lei nº 340, de 1967) (Vide Lei Complementar nº 4, de 1969)

grifei Sem pretender efeito interpretativo ou retroativo, cabe informar que a atual redação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, na redação da Lei nº 14.183, de 2021, estabelece que a exportação de mercadorias de origem nacional (venda no mercado interno) para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus será, para todos os efeitos fiscais constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro, exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus. A conferir:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro, exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus.

(Redação dada pela Lei nº 14.183, de 2021)A Fazenda Nacional ao recorrer pretende, ao fim e ao cabo, afastar a equiparação da venda interna para a Zona Franca de Manaus como se fosse uma exportação de produtos brasileiros.

Sustenta não se aplicar o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, antes da alteração dada pela Lei nº 14.183, de 2021, haja vista que – para fins de contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção criada pela Lei nº 10.256, de 2001 –, a norma isentiva que cria a equiparação na forma do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, em redação anterior a promovida pela Lei nº 14.183, de 2021, não pode ser aplicável para os fatos geradores em litígio, vez que a outorga de isenção deve ser restritiva (CTN, art. 111, II), ademais não pode ser extensiva aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão (CTN, art. 177, II), também não deve alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal (CTN, art. 110), e, por último, nos termos do § 6º do art. 150 da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, uma isenção só pode ser concedida mediante lei específica.

Muito bem. Não assiste razão ao recorrente (Fazenda Nacional). Explico.

Por força dos arts. 40, 92 e 92-A do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, antes da alteração promovida pela Lei nº 14.183, de 2021, torna-se plenamente aplicável no contexto das contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção criada pela Lei nº 10.256, de 2001, ainda que essa tenha sido, por hipótese, criada posteriormente, embora seja de índole substitutiva. A interpretação sistemática não aponta qualquer violação de preceitos do Código Tributário Nacional, considerando a superposição das normas de índole constitucional emanada do ADCT.

É assente que o art. 40 do ADCT preservou a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio recepcionando o Decreto-Lei nº 288, de 1967, e este prevê expressamente que a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus (venda interna para a ZFM) será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior.

A meu ver, a norma do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, cria uma regra peculiar ao equiparar a situação de venda interna para a Zona Franca de Manaus como uma exportação brasileira e, neste caso, importa lembrar que a matriz constitucional prevê a não incidência de contribuições previdenciárias sobre receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior (art. 149, § 2º, I, da Constituição).

Claramente, o sentido constitucional e legal para o benefício fiscal em foco foi promover o desenvolvimento da Região Norte e neutralizar as disparidades entre as diversas regiões do país, além de tornar a produção nacional mais competitiva em relação aos produtos estrangeiros, de modo que visando a Zona Franca de Manaus ser uma área de livre comércio não

haverá a incidência da contribuição na venda interna para lá destinada, sendo acertado o acórdão recorrido.

Além disso, como bem destacou o acórdão recorrido, em entendimento próprio emanado do Supremo Tribunal Federal (STF), a Excelsa Corte compreendeu que o benefício é, na verdade, uma verdadeira imunidade.

Isso porque, o STF, quando de julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 310, envolvendo incidência de ICMS, consignou o entendimento segundo o qual o art. 40 do ADCT conferiu vigência e caráter de imunidade ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, concluindo persistir vigente a equiparação procedida pelo mencionado dispositivo. É de se ver a ementa:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVÊNIOS SOBRE ICMS NS. 01, 02 E 06 DE 1990: REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS INSTITUÍDOS ANTES DO ADVENTO DA ORDEM CONSTITUCIONAL DE 1998, ENVOLVENDO BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS.

1. Não se há cogitar de inconstitucionalidade indireta, por violação de normas interpostas, na espécie vertente: a questão está na definição do alcance do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a saber, se esta norma de vigência temporária teria permitido a recepção do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído desde 1988, no qual se insere a competência das unidades federativas para, mediante convênio, dispor sobre isenção e incentivos fiscais do novo tributo (art. 155, § 2º, inciso XII, letra 'g', da Constituição da República).

2. O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária, persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

3. A determinação expressa de manutenção do conjunto de incentivos fiscais referentes à Zona Franca de Manaus, extraídos, obviamente, da legislação pré-constitucional, exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico e transitório.

4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.

(ADI 310, Relatora CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 19-02-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-174 DIVULG 08-09-2014 PUBLIC 09-09-2014)(grifei)No caso o ICMS e alguns convênios também foram criados posteriormente ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967. Dessarte, a venda

de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale, para efeitos fiscais, à exportação de produto brasileiro para o exterior.

Logo, na forma do art. 4º do Decreto-Lei nº 228/67 combinado com o art. 40, 92 e 92-A do ADCT, as vendas de produtos destinados à Zona Franca de Manaus estão equiparadas às exportações, que não são tributáveis por força da imunidade dada no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição, motivo pelo qual não devem incidir as contribuições do art. 22-A da Lei nº 8.212.

Dessa forma, é acertado excluir da incidência das contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22-A da Lei nº 8.212 as receitas decorrentes das vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

Observe-se, ainda, que, dentro de uma mesma lógica normativa, ainda que não seja norma aplicável para as contribuições previdenciárias, o art. 506 do Decreto nº 6.759, de 2009 (regulamento aduaneiro)¹, afirma que se uma mercadoria é vendida para a Zona Franca de Manaus (ZFM), tal venda é equivalente a uma exportação, ou seja, uma venda para o exterior:

Art. 506. A remessa de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou posterior exportação, será, para efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior (Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 4º).

Cumpra-se notar que a 3ª Turma desta CSRF entende no mesmo sentido, o que se deduz quando se verifica a forma como analisou o creditamento do PIS/Pasep e COFINS sobre a receita de vendas de mercadoria para a Zona Franca de Manaus (ZFM), inclusive consta assenta na Súmula CARF nº 153:

Súmula CARF nº 153:

As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Acórdãos Precedentes: 9303-006.313, 9303-007.739, 9303-007.437, 3401- 003.271 e 9303-007.880.

Outrossim, o STJ já decidiu pela não incidência tributário-previdenciária na venda para a Zona Franca de Manaus ao analisar caso análogo relativo à tratativa da aproximada em lógica Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB), nestes termos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE RECEITA BRUTA - CPRB. VENDAS EFETUADAS PARA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO BRASILEIRA PARA O ESTRANGEIRO. ART. 9º, INC. II, "A", DA LEI 12.546/2011. APLICABILIDADE. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte firmaram o entendimento de que, para efeitos fiscais, a venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus equivale à venda efetuada para empresas estabelecidas no exterior, razão pela qual a contribuinte faz jus ao benefício instituído pelo art. 8º c/c o art.

9º, II, "a", da Lei 12.546/2011. Precedentes: AgInt no REsp 1920255/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2022, DJe 15/03/2022; e REsp 1579967/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2020, DJe 09/10/2020.

2. Agravo interno da Fazenda Nacional a que se nega provimento. (AgInt no REsp n. 1.825.264/SC, relator Ministro Manoel Erhardt - Desembargador Convocado do TRF5, Primeira Turma, julgado em 20/6/2022, DJe de 23/6/2022).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535 DO CPC/1973. VIOLAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE RECEITA BRUTA - CPRB. OPERAÇÕES DE VENDAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIVALÊNCIA À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.

1. Não se conhece da alegação de violação do art. 535 do CPC/1973 quando as razões recursais apontam, genericamente, a causa de pedir, sem demonstração específica dos vícios de integração de que padeceria o acórdão embargado. Incidência, por analogia, da Súmula 284 do STF.

2. A Lei n. 12.546/2011 dispôs que, "até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo desta Lei" (art. 8º); e que, "para fins do disposto nos arts. 7º e 8º, exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta de exportações" (art. 9º, II).

3. Por força do art. 4º do DL n. 288/1967, "a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro".

4. As vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, na linha de pacífico entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior, são alcançadas pela regra do art. 9º, II, da Lei n. 12.546/2011.

5. Hipótese em que o acórdão recorrido está em conformidade com o entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido.

(REsp n. 1.579.967/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 8/9/2020, DJe de 9/10/2020). (grifei)

A legislação da CPRB (Lei nº 12.546) é diversa da legislação que instituiu a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a comercialização da produção (Lei nº 10.256 e Lei nº 8.212), porém guarda lógica normativa

semelhante e, igualmente, foi criada após a publicação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967.

Adicionalmente, o Ato Declaratório PGFN nº 04, de 16/11/2017, autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos “nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade”.

Novamente, apesar de se tratar de outra espécie tributária, demonstra, a título de compreensão adequada e correta da norma geral tributária, que as vendas para a Zona Franca de Manaus, em qualquer situação tributária, devem ser entendidas de forma equiparada como uma exportação para todos os fins tributários e aplicação de benefício fiscal.

Adicionalmente, importante conhecer a inteligência do PARECER SEI Nº 9814/2022/ME, da lavra da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, na qual se colhe os excertos que tratam da CPRB e não da contribuição substitutiva do produtor rural, mas que vai ter uma mesma lógica, face as razões de decidir, especialmente quanto ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288:

1. Trata-se da análise de tema para inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN referente à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) sobre a receita de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM).

2. O tema foi reportado pela Coordenação-Geral de atuação junto ao Supremo Tribunal Federal (CASTF), que apontou a existência de dispensa de interposição de Recurso Extraordinário (Nota SEI nº 64/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF) e a pacificação do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

3. Vale a transcrição dos dispositivos relacionados:

Decreto-Lei nº 288, de 1967:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. (...)

4. A defesa da Fazenda Nacional pautava-se na interpretação estrita do art. 9º, II, “a”, da Lei nº 12.546/2011, tendo em vista os princípios da solidariedade e da universalidade que regem as contribuições à seguridade social, especialmente as contribuições previdenciárias. Os arts. 150, §6º, da CF, 111, 175, I, e 176 do CTN, igualmente fundamentavam a impossibilidade de se aplicar a equiparação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 à hipótese.

5. O tema encontra-se pacificado no âmbito das duas turmas de direito público do STJ, conforme se verifica dos seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ZONA FRANCA DE MANAUS. ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. ART. 4º DO DECRETO-LEI 288/1967.

(...) 4. "A jurisprudência do STJ entende que 'o art. 4º do DL n. 288/1967 atribuiu às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior' (cf.

Informativo de jurisprudência do STJ 155, REsp 144.785/PR, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 16/12/2002), havendo, portanto, o benefício da isenção das referidas contribuições, inclusive no caso de empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus" (REsp 1.718.890/AM, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2.8.2018). 5. Agravo Interno não provido. (AgInt no REsp 1920255/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2022, DJe 15/03/2022)(...)(...)7. Das transcrições destacadas, verifica-se que o STJ emprega para a CPRB o mesmo entendimento por ele firmado quanto à não incidência do PIS e da COFINS nas vendas destinadas à ZFM, valendo-se dos precedentes que analisavam esses últimos tributos na fundamentação dos acórdãos.

8. Para o STJ, "o conteúdo do art. 4º do Dec.Lei 288/67, foi o de atribuir às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior" (REsp 144.785/PR).

9. Nessa linha de inteligência, parece-nos irremediável concluir pela não incidência da CPRB inclusive nas vendas internas e naquelas envolvendo pessoas físicas, mesmo não se tendo encontrado precedentes que analisassem essas situações específicas, considerando a jurisprudência da corte formatada para o PIS e a COFINS (vendas internas - REsp 1276540/AM, AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM; pessoas físicas - AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp 1701883/AM, AgInt no AREsp 1601738/AM, REsp 1718890, AgInt no REsp 1744673/AM, AgInt no REsp 1881153/AM).

10. O STF entende que a matéria é infraconstitucional (RE 1098236), estando os Procuradores da Fazenda Nacional dispensados da interposição de Recurso Extraordinário desde a Nota SEI nº 64/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

(...)III 12. Diante da aplicação irrestrita da jurisprudência formatada para o PIS e a COFINS e do alcance dado pela corte ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, para o STJ, não é devida a incidência da CPRB nas vendas à ZFM, aí incluídas as vendas internas e aquelas envolvendo pessoas físicas.

(...)Neste sentido, interpretando sistematicamente a legislação, assim como compreendendo que a Corte Cidadã na uniformização de jurisprudência assentou premissa no sentido de que "Para o STJ, 'o conteúdo do art. 4º do Dec.Lei 288/67, foi o de atribuir às operações da

Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior' (REsp 144.785/PR)" (PARECER SEI Nº 9814/2022/ME – PGFN), então não há a tributação por contribuições previdenciárias substitutivas sobre a parcela da receita bruta relativa à venda para contribuintes situados na Zona Franca de Manaus (ZFM), equiparando-se a operação interna para a ZFM como exportação para fins fiscais.

A inteligência do PARECER SEI Nº 9814/2022/ME – PGFN –, oportuniza segurança jurídica para os embates tributários ao buscar encaminhar uma orientação de acordo com a ratio decidendi da Corte Superior, o que afasta decisões criticáveis e oportuniza reflexões como a ponderada em coletânea técnica que assevera:

De fato, a patologia do sistema jurídico brasileiro é perceptível pela profusão de provimentos judiciais e administrativos com interpretações completamente aleatórias, muitas vezes contrárias aos precedentes anteriormente formados pelos Tribunais Superiores. Ou até mesmo, os membros dos Tribunais de Superposição contrariam os precedentes da própria Corte que compõem. O efeito ainda é mais destrutivo nas demandas tributárias diante da repartição de competências prevista na Constituição Federal.² Em contexto idêntico ao do caso em apreço, para não ficar apenas na CPRB, tem-se caso concreto de contribuição previdenciária substitutiva sobre comercialização da Agroindústria (poderia ser também a do produtor rural), no qual o Tribunal Regional Federal da 4ª Região assentou o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 22A, INCISOS I E II, DA LEI 8.212/90. RECEITA DAS VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. RECEITAS EQUIPARADAS À EXPORTAÇÃO.

1. A venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, para todos os efeitos fiscais, equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro.

2. Não há preceito legal que equipare à receita de exportação as receitas obtidas com as vendas efetuadas para Tabatinga, Guajará-Mirim, Brasília, Eptaciolândia, Cruzeiro do Sul, Macapá e Santana.

3. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I da CF/1988 abrange apenas as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre receitas decorrentes de exportação. Tratando-se a contribuição ao SENAR de contribuição de interesse de categoria profissional, não se enquadra na hipótese legal de incidência da norma isentiva.

(TRF4 5024683-48.2021.4.04.7205, PRIMEIRA TURMA, Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, juntado aos autos em 21/06/2024).

Assim, devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições para a Previdência Social, incidentes sobre os valores de receita bruta de produtor rural agroindustrial, códigos de receita 4863 e 2158, as notas fiscais decorrentes de operações de vendas à Zona Franca de Manaus – ZFM (e-fl. 807)."

A partir do entendimento acima, todas as operações que tenham relação com a ZFM devem ser excluídas da base de cálculo do lançamento, tal como defende o Recorrente.

Operação de venda de resíduos

Novamente, valho-me do acórdão 2302-004.201 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, proferido no bojo do PTA de nº 11274.720550/2021-88 que envolve a ora Recorrente. Com relação a esse ponto, mantenho o lançamento, pois me filio ao entendimento da decisão da DRJ e também ao da conselheira Angélica Carolina. Abaixo a transcrição do voto que utilizo como razões de decidir:

“Quanto às operações de venda de resíduos, defende que não há produção agroindustrial nem própria nem de terceiros, porquanto não deve ser tributado. Sendo o produto da agroindústria, tão somente aqueles resultantes da produção agroindustrial e não apenas de uma atividade rural, secundária, não pode fazer, a contraprestação da venda de bagaço (um resíduo da fase rural e não um produto agroindustrial), parte da base de cálculo da Contribuição.

Não obstante, nesse particular, concordo com a decisão de piso.

A legislação de regência (art. 22-A da Lei n. 8.212/91), para delimitar a hipótese de incidência, utilizou a expressão “receita bruta proveniente da comercialização da produção”. Portanto, não há no texto legal qualquer elemento que corrobore a interpretação da recorrente no sentido de que receitas auferidas com a comercialização de produtos que não constituem a sua atividade principal não estejam abrangidos na hipótese de incidência das contribuições em comento. Inequivocamente, as sobras, resíduos, insumos não utilizados no processo produtivo são produtos inerentes à atividade agroindustrial.

Ademais, o fato de os §§ 2º e 3º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991 excluírem expressamente do conceito de receita bruta auferida com a comercialização da produção agroindustrial (para fins de aplicação das contribuições substitutivas tratadas nesse mesmo artigo) as receitas auferidas com serviços prestados a terceiros, não deixa dúvidas que no caso da substituição aplicável ao produtor rural agroindustrial, todas as demais receitas brutas compõem a base de cálculo das contribuições lançadas.

Pelo exposto, não tem razão o contribuinte quando alega que a comercialização de resíduos não deve compor a base de cálculo das contribuições.”

SENAR – Natureza Jurídica

Por fim, entendo por manter o lançamento no que diz respeito à contribuição devida para o SENAR. Isso porque, a jurisprudência do CARF é consolidada no sentido de que se trata de uma espécie de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, tal como decidido pela decisão de piso – e também salientado no acórdão de nº 2302-004.201. É ver os precedentes do CARF nesse sentido:

Número do processo: 15956.720167/2011-30

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Feb 12 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Fri Mar 08 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008 CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A jurisprudência iterativa, notória e atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais considera a contribuição ao SENAR como de interesse das categorias profissionais ou econômicas, a afastar a caracterização da imunidade do art. 149, §2º, I, da Constituição.

Número da decisão: 2401-005.991

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier - Presidente. (assinado digitalmente) José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Nome do relator: JOSE LUIS HENTSCH BENJAMIN PINHEIRO

Número do processo: 10480.724305/2010-99

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Mar 05 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Wed Apr 10 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA DE INTERESSE DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA. RECEITA DECORRENTE DA EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO APLICAÇÃO Sendo a natureza jurídica da Contribuição ao SENAR distinta da contribuição social geral e de intervenção no domínio econômico a receita decorrente de exportação não está albergada pela imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988.

Número da decisão: 2402-012.542

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Júnior (relator) e Rodrigo Rigo Pinheiro, que deram-lhe provimento. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão. (documento assinado digitalmente) Francisco Ibiapino Luz – Presidente (documento assinado digitalmente) Gregório Rechmann Junior – Relator (documento assinado digitalmente) Rodrigo Duarte Firmino – Redator designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Nome do relator: GREGORIO RECHMANN JUNIOR

Número do processo: 15956.720312/2013-44

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Dec 01 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Thu Dec 18 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 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. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO BRASIL. "TRADING COMPANIES". INCIDÊNCIA. Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras("trading companies"), constituídas e em funcionamento no país, são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis.

Número da decisão: 2301-011.857

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Assinado Digitalmente Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator Assinado Digitalmente Diogo Cristian Denny – Presidente Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

Nome do relator: CARLOS EDUARDO AVILA CABRAL

Número do processo: 11634.720186/2017-33

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jul 14 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Aug 10 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR, destinada ao 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, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação. A imunidade prevista no inciso I do § 2.º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições

sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N.º 2. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Número da decisão: 2202-008.409

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson - Presidente (documento assinado digitalmente) Leonam Rocha de Medeiros - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Nome do relator: LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

E, no mesmo sentido foi decidido no PTA 11274.720550/2021-88 que, reitero, cuida da mesma empresa, e da mesma situação fática, de modo que o voto será utilizado como um reforço argumentativo:

“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.

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.

Extraí-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 relativo ao SENAR.”

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO apenas para excluir da base de cálculo das contribuições para a Previdência Social relativas às operações de vendas à Zona Franca de Manaus – ZFM.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza