



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10970.720134/2012-79</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.271 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ITUIUTABA BIOENERGIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2009 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.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. FUNDAMENTO JURÍDICO AUTÔNOMO.

A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria tem fundamento legal autônomo, previsto no §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, independente de sua apuração se dar em conjunto com as contribuições sociais previstas no caput.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sonia de Queiroz Accioly – Presidente**

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a]integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

**RELATÓRIO**

Por bem traduzir os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcrevo abaixo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a sociedade empresária Ituiutaba Bioenergia Ltda (DEBCAD nº 51.024.339-8) onde foram lançadas contribuições para o SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural) sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria (artigo 25, §1º, da Lei nº 8.870/1994), relativas a competências compreendidas no período de 07/2009 a 12/2010, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros.

As bases de cálculo utilizadas foram apuradas, de acordo com a autoridade fiscal, com supedâneo em registros contábeis de vendas da produção rural própria para o mercado externo presentes nas contas do razão “090102 – VENDAS NO MERCADO EXTERNO exercício 2009, 31110202- RECEITA DE VENDAS DE ACUCAR exercício 2010 e 31120202 – DEVOLUCOES DE ACUCAR exercício 2010”.

O valor total lançado no auto de infração de DEBCAD nº 51.024.339-8 correspondia, na data da consolidação dos débitos (14/06/2012), ao montante de R\$ 632.854,68(seiscentos e trinta e dois mil e oitocentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e oito centavos).

Irresignada, a Autuada apresentou a impugnação de fls. 318 a 330, instruída com os documentos de fls. 331 a 395.

Diz que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, se aplica a contribuição para o SENAR, visto que esta tem natureza de contribuição social geral.

Frisa que as contribuições sociais dividem-se em contribuições à seguridade social e gerais.

Ressalta que as contribuições sociais gerais “têm como função precípua a formação de recursos humanos e o serviço social para os trabalhadores dos

respectivos setores e apresentam como fundamento de validade o artigo 149 da Constituição Federal”.

Afirma que são exemplos das contribuições sociais gerais a contribuição do salário-educação e as contribuições ao “Sistema S”.

Alega que as contribuições de interesse de categorias profissionais são cobradas, necessariamente, por entidades diferentes do titular da competência tributária, que são os conselhos profissionais e os sindicatos.

Aduz que a cobrança da contribuição para o SENAR prevista no §5º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991 não pode subsistir de forma autônoma, já que por ser adicional à contribuição previdenciária prevista no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, tem caráter acessório a esta.

É o relatório. (fl. 409)

Sobreveio o acórdão nº 07-38.860, proferido pela 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 408-414), que entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. IMUNIDADE. ARTIGO 149, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE.

A contribuição para o SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregador pessoa jurídica não é alcançada pela imunidade das receitas decorrentes de exportação prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, visto que é contribuição de interesse de categoria profissional e que tal imunidade abarca apenas contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 14/09/2016 (fl. 419), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 14/10/2016 (fls. 437-444) em que alega que a receita bruta decorrente de comercialização de produção rural de empregador pessoa jurídica é alcançada pela imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição e que seria impossível a sua exigência de forma autônoma em relação à contribuição previdenciária.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

A lide versa sobre a possibilidade de se exigir contribuições ao Senar sobre a receita bruta decorrente de exportação que, no entender da Recorrente, seria imune, além de que não poderia ser exigida isoladamente.

A Recorrente cita entendimentos judiciais e administrativos que confirmariam a sua pretensão, razão pela qual destaco que apenas são de reprodução obrigatória as Súmulas Administrativas e entendimentos vinculantes do Poder Judiciário, conforme apregoa o RICARF. Por esta razão, entendo que essas referências são suportes para os argumentos deduzidos no recurso, que passo a enfrentar.

**Imunidade da contribuição ao SENAR sobre receitas de exportação e possibilidade de exigência autônoma**

A matéria acerca da natureza jurídica da contribuição ao SENAR não é pacífica na jurisprudência dos tribunais superiores.

A controvérsia decorre da limitação da imunidade prevista no artigo 149, § 2º para as contribuições sociais e intervenção do domínio econômico, mas não para as de interesse de categorias profissionais:

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;

Além disso, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 810 chegou a afirmar em sede de *obiter dictum* do voto proferido pelo Relator Dias Toffoli que reconheceu a conveniência não tecer considerações sobre a natureza jurídica da contribuição, nos termos da ementa abaixo:

EMENTA Embargos de declaração em recurso extraordinário. Parcial acolhimento.

Exclusão de item da ementa do acórdão embargado.

1. Consistiram em obiter dictum, não possuindo caráter vinculante, as considerações lançadas sobre a natureza jurídica da contribuição ao SENAR (e as consequências disso quanto à imunidade referida no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal) quando do julgamento do mérito.

2. Embargos de declaração parcialmente acolhidos para que a ementa do acórdão embargado passe a ter a seguinte redação: “Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF.

Alcance. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo.

Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01.

Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos.

1. O art. 240 da Constituição Federal não implica proibição de mudança das regras matrizes dos tributos destinados às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Preservada a destinação(Sistema S), fica plenamente atendido um dos aspectos do peculiar critério de controle de constitucionalidade dessas contribuições, que é a pertinência entre o destino efetivo do produto arrecadado e a finalidade da tributação.

2. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: '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'.

3. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento”.

(RE 816830 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12-09-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023)

Assim, é evidente que o próprio STF ainda não pacificou a natureza jurídica da contribuição em questão, afetando a matéria sob o Tema de Repercussão Geral nº 1320, que contém a seguinte delimitação no acórdão de afetação proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.310.691/SC em 13/09/2024:

#### IV. DISPOSITIVO

5. Repercussão geral reconhecida para a seguinte questão constitucional: saber se a contribuição ao Senar, prevista no art. 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, é

contribuição social geral ou contribuição de interesse de categoria profissional para efeitos da incidência, ou não, da imunidade de receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inc. I, CRFB).

Feito este esclarecimento, destaco que a DRJ entendeu que a contribuição ao SENAR inequivocamente tem natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais e econômicas eis que tem como contribuintes e beneficiários pessoas jurídicas e trabalhadores que atuam no setor rural, razão pela qual não estaria abarcada pela imunidade constitucional, nos termos do excerto abaixo:

Como se vê, a imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação abrange somente as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico. Claro está que a norma deixou fora da não incidência as contribuições destinadas às categorias econômicas ou profissionais.

Sucedo que a alegação da Autuada não pode prosperar, visto que a contribuição para o SENAR tem a natureza de contribuição de interesse de categoria.

No Sistema Tributário Nacional definido pela Constituição Federal de 1988, convivem ao lado dos impostos, das taxas, das contribuições de melhoria e dos empréstimos compulsórios, as chamadas 'contribuições'. As contribuições são fontes de financiamento das políticas de bem-estar social do Estado e subdividem-se em contribuições para a Seguridade Social, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Todas se encontram dispostas no artigo 149 da Constituição Federal que as distingue conforme sua finalidade ou destinação do produto arrecadado.

Embora possa acontecer de o objetivo essencial das três espécies desembocar num mesmo viés social, uma não se confunde com outra, eis que suas finalidades se acham bem definidas pelo legislador ordinário.

As contribuições sociais destinam-se a financiar a Seguridade Social, as contribuições de intervenção no domínio econômico se prestam a financiar os custos e encargos da União pela sua atuação no domínio econômico visando o equilíbrio do mercado (por isso chamadas "interventivas") e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas custeiam as atividades dessas mesmas entidades que, embora sejam instituições não-estatais, são tidas como de interesse público pelas atividades que desenvolvem. Tais seriam os serviços sociais autônomos, também conhecidos como 'sistema S' – SESC, SENAI, SENAR, além daquelas destinadas aos órgãos de classe.

Cabe ressaltar que o artigo 1º da Lei nº 8.315/1991 não deixa dúvidas de que o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR é um serviço autônomo criado para atuar junto à categoria dos profissionais rurais, pois preceitua que o mesmo

tem 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”.

A contribuição destinada ao SENAR tem como contribuintes e beneficiários as pessoas jurídicas e os trabalhadores que atuam no setor rural, com base nos artigos 1º a 3º da Lei nº 8.315/1991. Diante desses argumentos, conclui-se que sua natureza jurídica é de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Este entendimento não destoa do que historicamente é adotado nesta turma, no sentido de que a contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, razão pela qual não está abrangida pela imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição, que se destina apenas às contribuições sociais e destinadas ao interesse de categorias profissionais e econômicas, conforme se depreende da ementa abaixo:

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. (...)

(Acórdão nº 2202-008.409, Processo nº 11634.720186/2017-33, Relator Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 14/07/2021, publicado em 10/08/2021)

Inclusive, esta matéria é assim decidida no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 (...)

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR 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, razão pela qual não lhe pode ser estendida a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão 9202-011.314, Processo nº 10480.721076/2019-99, Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais da 2ª Seção, sessão de 18/06/2024, publicado em 16/09/2024)

Ademais, cumpre destacar que o §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991 prevê que a contribuição exigida ao SENAR possui fundamento jurídico autônomo, ainda que a legislação preveja que sua apuração para o empregador agroindústria realizada em conjunto com as contribuições sociais devidas, nos temos abaixo:

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (...)

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Desta feita, evidencia-se que não há impeditivo de que uma contribuição social e uma contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas sejam apuradas em conjunto, tendo em vista que compartilham da mesma base de cálculo. Não obstante, a imunidade constitucional só será aplicada à contribuição social e de intervenção no domínio econômico por previsão expressa, o que leva à improcedência deste tópico recursal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**