



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.724493/2015-35
ACÓRDÃO	2004-000.194 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGROINDUSTRIAL SUL PINUS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. *TRADING COMPANIES*. IMUNIDADE EM RELAÇÃO AS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A imunidade constitucional sobre receitas decorrentes de exportação alcança as operações indiretas com o mercado externo realizadas por meio de *trading companies*.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral reconhecida (Tema 674), o STF declarou que a imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por *trading companies*.

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, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para cancelar das bases de cálculo do lançamento receitas de exportações via *trading companies* nos levantamentos PR e ST.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 352/371), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 332/342), consubstanciada no Acórdão nº 07-37.965 - 6ª Turma da DRJ/FNS, de 26/2/2016, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A diligência requerida é indeferida, quando for considerada prescindível pela autoridade julgadora, a teor do disposto na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA.

A imunidade constitucional sobre receitas decorrentes de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo.

A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR.

É devida pela agroindústria a contribuição social para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural própria e de terceiros, industrializada ou não, no mercado interno ou externo, nos termos da norma legal.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Cabe à autoridade administrativa cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir alegações de ilegalidade da legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 51.062.718-8, 51.062.719-6) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 27/30) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 26/5/2015 (e-fl. 103), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Da análise do Relatório Fiscal, depreende-se que o processo trata dos seguintes lançamentos:

Auto de Infração, DEBCAD nº 51.062.718-8, no valor de R\$ 633.873,61, já acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, lavrado em razão da falta de recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social, incidente sobre a comercialização da produção rural própria e de terceiros, industrializada ou não, no mercado externo, através de *TRADINGS* e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP.

Auto de Infração, DEBCAD nº 51.062.719-6, no valor de R\$ 12.254,81, já acrescido da multa de ofício dos juros de mora, pertinente a falta de recolhimento das contribuições destinadas ao SENAR, incidente sobre a comercialização da produção rural própria e de terceiros, industrializada ou não, através de *TRADINGS*, e sobre a comercialização da produção rural própria e de terceiros, industrializada ou não, com adquirente domiciliado no exterior, cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP.

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

Código	Descrição	Período
PR	Comercialização da Produção Rural através de <i>Tradings</i>	05/2010 a 12/2011
ST	Comercialização da Produção Rural através de <i>Tradings</i> – RAT	05/2010 a 12/2011
SN	Comercialização da Produção Rural Exportada	05/2010 a 12/2011

Na sequência a autoridade fiscal relata que tendo em vista que as contribuições lançadas não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP, em tese, estaria configurado 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.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 106/129), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

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

- conforme seu contrato social, atua no setor da agroindústria, voltada ao cultivo, corte, beneficiamento, fabricação, importação e exportação de madeiras em geral; muitos dos seus produtos são exportados de forma recorrente para a China, Estados Unidos, França, Espanha, Canadá e Emirados Árabes Unidos. Para poder exportar, utiliza-se, em alguns casos, das chamadas *trading companies* (exportação indireta), com o objetivo de garantir a abertura do mercado internacional, bem como facilitar os trâmites aduaneiros da exportação;

- o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, ao regulamentar as *trading companies*, estendeu às operações de compra de mercadorias no mercado interno para o fim específico de exportação os mesmos benefícios fiscais concedidos por lei às exportações diretas realizadas. Assim, de acordo com o Decreto-Lei, para que as empresas comerciais exportadoras pudessem usufruir os benefícios fiscais, seria necessária a obtenção de registro especial na Secretaria de Comércio Exterior - SECEX e Receita Federal do Brasil - RFB, conforme art. 250 da Portaria SECEX nº 23, de 2011; ser constituídas sob forma de sociedade por ações; e possuir capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional;

- quanto ao aspecto econômico, as *trading companies* favorecem o desenvolvimento e crescimento de empresas que não possuem negócios fixos no mercado internacional, uma vez que facilitam os trâmites legais de exportação, bem como apresentam de forma concreta estudo de mercados e de viabilidade econômica com o fim de introduzir os produtos de interesse para os mercados internacionais específicos; na verdade a atividade das *trading companies* acaba auxiliando, mesmo que indiretamente, no desenvolvimento da livre concorrência, uma vez que o pequeno empresário, por não possuir estrutura suficiente para o mercado internacional direto, acaba vislumbrando na exportação indireta a possibilidade de ampliar o seu negócio e aumentar seus rendimentos, com a conseqüente atração de moeda estrangeira para o mercado interno; assim, as empresas responsáveis pela exportação indireta, além de atuarem sob legislação específica definindo regras para sua criação e atividade, possuem importante papel de ordem econômica ao Estado;

- embora pela presença de um terceiro estas operações sejam classificadas como exportações indiretas, por força da norma legal as mesmas são equiparadas, no aspecto fiscal, às exportações diretas;

- da simples leitura do art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, é possível verificar que a referida norma não estipula quais contribuições e qual a forma de exportação que será albergada pela diretriz normativa, muito menos deixa espaço para diminuição da abrangência constitucional da norma. Diante disso, resta claro que a intenção do constituinte derivado foi desonerar as operações de exportação da cobrança de contribuições sociais; a norma constitucional nova albergou o conceito legalmente previsto em relação à exportação na época. Tal conceito de exportação estava estabelecido no Decreto nº 1.248, de 1972, que, dentre todas as disposições legais, equiparava a exportação indireta à direta. Importante ressaltar que esse decreto foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, uma vez que continua em vigor até os dias atuais. Sendo assim, não pode a impugnante sofrer autuação fiscal através da norma administrativa prevista no art. 170 da Instrução Normativa SRF nº 971, de 2009, uma vez que tal dispositivo acaba negando vigência à imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da CF;

- a Instrução Normativa SRF nº 971, de 2009, ao estabelecer critério diferenciado e adicionar restrição inexistente sobre a imunidade prevista no art. 149, §2º, inciso I, da CF, viola de forma direta os princípios Constitucionais da Legalidade (art. 150, inciso I, da CF) e da Reserva Legal de Lei complementar (Art. 146, inciso II, da CF); bem como o Princípio da Isonomia, pois, ao estabelecer a não tributação apenas para os contribuintes do Setor Rural e Agroindústria que efetuam a operação de exportação direta, a instrução normativa em comento, gera uma desproporção econômica no campo da concorrência entre o contribuinte que possui abertura do mercado estrangeiro e o contribuinte que ainda não possui vinculação direta com o mercado exterior;

- não bastasse isso, tanto o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) como o Poder Judiciário já se manifestaram em diversas oportunidades em relação à imunidade tributária das contribuições sociais para o produtor rural e agroindústria no que tange às operações de exportação indireta;

- além disso, conforme notas fiscais nº 1662, 1663, 1707, 1868, 1910, 1991, 2073, 1201, 1204, 2391, 2457, 2458, em anexo, o auto de infração possui erro na base de cálculo da contribuição patronal e RAT, DEBCAD 51.062.718-8, uma vez que ao apurar a base de cálculo das contribuições devidas, a fiscalização considerou valores referentes a operações de exportação que foram realizadas diretamente pela impugnante com empresa FORSTAR TRADING INC (1424 BROADWAY ST SUITE 200 PORT COQUITLAM, BC V3C 5W2, CANADA), com endereço no Canadá; diante disso, a diferença entre a base de cálculo considerada no auto de infração e a base conforme escrituração fiscal alcança a importância de R\$ 437.833,96;

- nesse norte, verificando os termos da Lei nº 8.315, de 1991, percebe-se com clareza que a contribuição vertida ao SENAR extrapola os limites de interesse de apenas uma determinada categoria, visto que ao promover a educação e o conseqüente desenvolvimento social do trabalhador rural, passa a exercer função social ampla com previsão constitucional no art. 205 da Constituição Federal de 1988, assim, por possuir estas características específicas, principalmente no que se refere à destinação da sua arrecadação, passa a desempenhar função na Ordem Social Nacional, extrapolando os limites do interesse corporativo. Logo, considerada a contribuição ao SENAR uma contribuição social especial geral, a imunidade tributária ora pleiteada passa a albergar tal hipótese, com a conseqüente exclusão da sua incidência na base de cálculo da receita obtida nas exportações. Como precedente do que foi exposto, cita julgamento do CARF, reconhecendo a extensão da imunidade das operações de exportação indireta sobre a contribuição ao SENAR.

Por fim, diante o exposto, requer:

a) preliminarmente, que o presente feito seja baixado em diligência para conferir a base de cálculo referente ao DEBCAD 51.062.718-8, uma vez que foram considerados valores oriundos de exportação direta para compor a apuração final do crédito tributário;

b) posteriormente, que seja proporcionado vistas à impugnante dos documentos juntados ao feito em decorrência destas diligências;

c) caso não sejam deferidos os pedidos anteriores, dando-se prosseguimento ao feito, que seja:

c.1) julgada procedente a impugnação, para declarar insubsistente o auto de lançamento objeto do processo nº 11080.724.493/2015-35, cancelando-se a exigência de contribuições previdenciárias (Contribuição Patronal e RAT), bem como a contribuição ao SENAR sobre a receita bruta nas operações de exportação indiretas;

c.2) caso superado o pedido "c.1", sucessivamente, deve a impugnação administrativa ser julgada parcialmente procedente para excluir da base de cálculo da inscrição DEBCAD 51.062.718-8 os valores atinentes às operações de exportação diretas realizadas através da empresa FORSTAR TRADING INC, localizada no Canadá.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência parcial dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Basicamente, a DRJ acatou o argumento de que parcela das exportações foram realizadas de forma direta, sem a presença de *trading companies*, neste sentido ordenou cancelar

do lançamento valores do auto de infração nos quais as bases de cálculo (*levantamentos PR e ST*) tivessem notas fiscais diretamente a fornecedor domiciliado no exterior.

Com relação as exportações indiretas, via *trading companies*, manteve o lançamento. Também, manteve no que se refere a contribuição ao SENAR, fosse as receitas de exportação direta ou indireta (*levantamento SN*).

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, no que vencido, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 24/3/2016, e-fl. 349, protocolo recursal em 7/4/2016, e-fl. 351), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a exigência de contribuições patronais previdenciárias (cota patronal e RAT) sobre receitas de exportações via *trading companies*. Também, há exigência de contribuição ao SENAR sobre as receitas de exportação, sejam exportação direta ou indireta (*trading companies*).

Dito isto, segue-se para a análise.

- Exportações indiretas via *trading companies*

O contribuinte se insurge contra o lançamento nos levantamentos PR e ST considerando que as bases de cálculo são exportações via *trading companies*. A DRJ entende que o lançamento é acertado, pois as exportações indiretas, por meio de *trading companies*, são, ao fim e ao cabo, venda para empresas brasileiras, independentemente da destinação que as *trading companies* dão ao produto com uma posterior exportação. A DRJ firma posição, inclusive, baseada em instruções normativas e em vedação de análise de constitucionalidade.

Muito bem. Assiste razão ao recorrente, inclusive por força de precedente vinculante do STF dado no Tema 674 de sua Repercussão Geral, conforme RE 759.244.

No referido *leading case* tinha-se “*Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 149, § 2º, I, da Constituição federal, a constitucionalidade de instrução normativa que determinou a incidência de contribuição social sobre as receitas decorrentes de exportações, quando realizadas de forma indireta, ou seja, efetuadas por intermédio de ‘trading companies’*”.

Tese foi firmada pela Suprema Corte assentando que: “*A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária.*”

A ementa do julgado consolidou posição firme no sentido de que:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art. 22-A, Lei n. 8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘*mas sim o bem quando exportado*’, portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.

2. A imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por *trading companies*, portanto, imune ao previsto no art. 22-A, da Lei n. 8.212/1991.

3. A jurisprudência deste STF (*RE 627.815, Pleno, DJe 1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min. Rosa Weber*) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts. 245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição.

4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: *“A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.”*

5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

(RE 759.244, Relator EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 12-02-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-071 DIVULG 24-03-2020 PUBLIC 25-03-2020)

Registre-se que, em 13/08/2020, a decisão acima transitou em julgado, com a publicação de acórdão proferido na sessão de 16/06/2020, rejeitando os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional. Neste sentido, há, até mesmo, vinculação ao decidido.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para que se decote do lançamento as receitas de exportações via *trading companies* (*levantamentos PR e ST*).

- Exportações direta ou indireta e Contribuição ao SENAR

A discussão do presente capítulo é acerca da *Imunidade, ou não, da contribuição ao SENAR sobre as receitas de operações de exportação*.

Por outras palavras, trata-se de debate sobre se enquadrar, ou não, a contribuição ao SENAR na imunidade do inciso II do § 2º do art. 149 da Constituição Federal que considera não incidir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação.

Em outro ângulo, a discussão poderia ser deliberada quanto a investigar qual a natureza jurídica da contribuição ao SENAR, pois apenas se for considerada uma contribuição social geral ou uma contribuição de intervenção no domínio econômico é que ocorrerá a imunidade.

De início, comenta-se que, em 14/10/2024, o Supremo Tribunal Federal (STF) veiculou em seu noticiário na internet, em sua página na *world wide web* – *www*, o seguinte¹:

STF vai decidir se contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural tem natureza social

¹ <https://noticias.stf.jus.br/postsnoticias/stf-vai-decidir-se-contribuicao-ao-servico-nacional-de-aprendizagem-rural-tem-natureza-social/>

Questão constitucional é tratada em recurso extraordinário que teve repercussão geral reconhecida.

14/10/2024 16:44

O Supremo Tribunal Federal (STF) vai decidir se a contribuição devida pelo empregador rural ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) tem caráter social geral ou de interesse de categoria profissional para efeitos de incidência de imunidade tributária.

A matéria é objeto do Recurso Extraordinário (RE) 1310691, que teve a repercussão geral reconhecida no Plenário Virtual. Com isso, a tese a ser definida, em data ainda não marcada, deverá ser seguida pelos tribunais do país.

Imunidade

A Lei 8.212/1991 prevê que a contribuição devida pelo empregador rural ao Senar é de 0,25% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. De acordo com o artigo 149 da Constituição Federal, as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidem sobre as receitas decorrentes de exportação.

No recurso, uma fabricante de fios de seda questiona decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que entendeu que a contribuição ao Senar deveria incidir sobre suas receitas de exportação. Para o TRF-4, essa contribuição é de interesse de categoria profissional e, portanto, não está sujeita à imunidade prevista no artigo 149 da Constituição, restrita às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

Caráter social

No STF, a fabricante argumenta que a contribuição ao Senar financia ações de cunho social, como atividades de formação profissional do trabalhador e do produtor rural. Dessa forma, deve ser classificada como contribuição social geral. Pede, assim, que seja reconhecido o direito de não recolher a contribuição incidente sobre as receitas oriundas da exportação de sua produção.

Posicionamento uniforme

Ao se manifestar pela repercussão geral do tema, o ministro André Mendonça, relator do recurso, observou que alguns ministros já se posicionaram tanto no sentido de que a contribuição ao Senar é uma contribuição social geral quanto no de que se trata de contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica. Por isso, considera necessário abrir o debate para construção, ainda que por maioria, de um posicionamento uniforme, com efeitos vinculantes.

O Tema 1320, da Repercussão Geral do STF, foi cadastrado pela Excelsa Corte para assentar tese sobre a *“Imunidade da contribuição devida pelo empregador rural ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) incidentes sobre as receitas decorrentes de exportações”*,

o que ocorrerá a partir da solução de tese nos autos do RE 1.310.691, sob a relatoria da Sua Excelência o Ministro André Mendonça.

A repercussão geral foi reconhecida em decisão de 13/09/2024, em Plenário Virtual. Em sua Manifestação, seguida à unanimidade, o Excelentíssimo Ministro André Mendonça consigna:

Plenário Virtual

MANIFESTAÇÃO

1. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão prolatado pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL - SENAR. AGROINDÚSTRIA. ARTIGO 22A DA LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR é de interesse de categoria profissional, não estando sujeita à imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Lei nº 8.315/91, acrescentado pela EC nº 33/2001, restrita às contribuições sociais e às contribuições de intervenção no domínio econômico.” (e-doc. 41).

2. Os embargos de declaração opostos foram desprovidos (e-doc. 49).

3. No presente recurso extraordinário, interposto com fundamento na alínea “a” do permissivo constitucional, a parte recorrente alega violado o art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição da República.

3.1. Pede *“que o presente Recurso Extraordinário seja recebido, conhecido e provido, para, reformando o acórdão recorrido: a) Assegurar o direito líquido e certo das Recorrentes de não recolherem a contribuição ao SENAR, incidente sobre as receitas oriundas da exportação de sua produção, prevista no artigo 22A, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 (alterada pela Lei nº 10.256/2001), face à imunidade, prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001; e, em consequência b) Declarar e reconhecer que foram indevidos os recolhimentos da contribuição prevista no artigo 22A, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, ao SENAR, incidente sobre as receitas oriundas de exportação, assegurando o direito das Recorrentes de compensarem, após o trânsito em julgado da decisão, os valores da contribuição pagos a maior, com contribuições vincendas com a mesma destinação, com relação ao indébito recolhido antes da utilização do eSocial, e com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal para o período posterior à utilização do eSocial, em respeito ao disposto no artigo 26-A da Lei nº 11.457/2007, incluído pela Lei nº 13.670/2018, acrescidos de SELIC, nos termos do § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995, sem quaisquer restrições administrativas, oriundas de atos infralegais, até que se esgotem os créditos por ela detidos. Alternativa e sucessivamente, caso este Egrégio Supremo Tribunal entenda pela impossibilidade de exame do pedido para declarar com indevidos os recolhimentos realizados nos últimos cinco anos,*

requerido na alínea 'b' supra, tendo em vista que o acórdão recorrido não assegurou o próprio direito creditório pleiteado pelas Recorrentes, requerem que seja determinado o retorno dos autos ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região para que o apelo das Recorrentes seja analisado neste aspecto" (e-doc. 51, p. 18-19).

4. Em contrarrazões, a União argumenta que, "a depender da interpretação a ser dada pelo Supremo Tribunal Federal no que se refere à natureza jurídica da contribuição ao SENAR, as receitas decorrentes de exportação estarão ou não submetidas à imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da CF. Nesse contexto, conforme informações fornecidas pelo SENAR, a partir da análise de dados de exportação, disponíveis no Portal do Ministério da Agricultura, a perda de arrecadação, caso haja o reconhecimento da imunidade das receitas de exportação, será na ordem de 54%" (e-doc. 134, p. 3).

4.1. Ressalta que "há divergência de entendimento entre os Ministros desta Colenda Corte, acerca da natureza jurídica da contribuição em comento, o que reforça a necessária afetação do presente tema para aprofundamento e debate na Corte, a fim de se definir, com segurança jurídica, qual a natureza jurídica da contribuição ao SENAR e seu corolário sobre receitas imunes" (e-doc. 134, p. 4).

4.2. Pede "seja o processo submetido à sistemática da repercussão geral, como leading case, em atenção aos artigos 1036 e seguintes do CPC, c/c o artigo 323 do Regimento Interno do STF, para reconhecer a natureza constitucional do debate e a existência de repercussão geral, com posterior julgamento do seu mérito" (e-doc. 134, p. 7).

5. O processo foi devolvido para a 1ª Turma do Tribunal de origem em razão do Tema nº 801 do ementário da Repercussão Geral, que manteve o acórdão recorrido, nos termos da seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE DISTINÇÃO. TEMA 801 DO STF. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. A discussão da presente demanda é a inexigibilidade da contribuição ao SENAR incidente sobre as receitas oriundas da exportação de sua produção, prevista no artigo 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212/91, face à imunidade prevista no artigo 149 da CRFB, introduzida pela EC nº 33/2001. Logo, a matéria é diversa daquela tratada no Tema 801 do STF. 'Distinguishing' realizado." (e-doc. 101).

6. Encaminhei os autos à Procuradoria-Geral da República que manifestou-se pelo desprovimento do recurso extraordinário (e-doc. 148).

É o relatório.

Passo à manifestação.

7. O recurso extraordinário deve ser conhecido. Inicialmente, porque atendidos os requisitos de admissibilidade, com a apresentação da preliminar de repercussão geral devidamente fundamentada, tendo a parte recorrente deduzido seu pleito

com base na alínea “a” do permissivo constitucional, por suposto vilipêndio ao art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição da República.

8. A controvérsia a ser examinada neste processo não é nova para este Pretório Excelso, relativa à contribuição devida pelo empregador rural ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), sob uma alíquota de 0,25% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, conforme previsão do art. 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, *in verbis*:

“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: (...)

§ 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).”

9. A respeito dessa contribuição, manifestou-se o Supremo Tribunal Federal, primeiramente, no Tema nº 801 do ementário da Repercussão Geral, quando julgada constitucional a exação prescrita no art. 2º da Lei nº 8.540, de 1992. Confira-se a ementa daquele *leading case*:

“EMENTA: Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Natureza jurídica de contribuição social geral. Artigo 149 da CF. 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. A contribuição ao SENAR, embora tenha pontos de conexão com os interesses da categoria econômica respectiva e com a seguridade social, em especial com a assistência social, está intrinsecamente voltada para uma contribuição social geral. Precedente: RE nº 138.284/CE, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 28/8/92.

2. 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.

3. 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’.

4. *Recurso extraordinário ao qual se nega provimento.*”

(RE nº 816.830-RG/SC, Tema RG nº 801, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, j. 17/12/2022, p. 24/04/2023).

10. Mais recentemente, esta Corte Maior estabeleceu outro importante precedente quanto à constitucionalidade da contribuição ao Senar, nos moldes constantes do art. 25, incs. I e II, e § 1º, da Lei nº 8.870, de 1994, tomando como referência a Emenda Constitucional nº 20, de 1998. Cabe destacar:

“Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO CONSTITUCIONAL. TEMA 651 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ANTES DA EC 20/1998, A CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIA O FATURAMENTO COMO UMA DAS BASES DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PARA A SEGURIDADE SOCIAL, MAS NÃO A RECEITA. ART. 25, I e II, DA LEI 8.870/1994, REDAÇÃO ANTERIOR À EC 20/1998. BASE DE CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 25, I e II, DA LEI 8.870/1994, DADA PELA 10.256/2001. BASE DE CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO; E CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR. ART. 25, PARÁGRAFO 1º, DA LEI 8.870/1994, INCLUSIVE NA REDAÇÃO DADA PELA 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

1. *Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela UNIÃO, no qual sustenta a compatibilidade com o art. 195, I, da CARTA MAGNA, na redação anterior à EC 20/1998, da contribuição previdenciária incidente sobre a produção rural, produtor rural pessoa jurídica; e da contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, ambas previstas no artigo 25, incisos I e II, e parágrafo primeiro, da Lei 8.870/1994.*

2. *É pacífica a jurisprudência desta CORTE no sentido de que as contribuições sociais podem ser instituídas por lei ordinária, desde que se insiram nas hipóteses do artigo 195 da Constituição Federal. É imprescindível lei complementar somente para a criação de nova fonte de custeio não prevista constitucionalmente.*

3. *Antes da EC 20/1998, a Constituição Federal previa o faturamento como uma das bases de cálculo da contribuição do empregador para a seguridade social, mas não a receita. Dessa forma, em relação ao período anterior à EC 20/1998, é inconstitucional o art. 25, I e II da Lei 8.870/1994, que estabelecia como base de cálculo a receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural pessoa jurídica. Ressalva, no ponto, do entendimento do redator para o acórdão.*

4. *A EC 20/1998 passou a prever com uma das bases de cálculo da contribuição do empregador para a seguridade social, além do faturamento, também a receita. Assim, é constitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta*

proveniente da comercialização da sua produção, prevista no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.870/1994, na redação dada pela Lei 10.256/2001.

5. É prescindível o regramento por meio de lei complementar, pelo que não se vislumbra contrariedade ao art. 195, I, b, e § 4º, com a remissão feita ao art. 154, I, ambos da CF. Esta CORTE já reconheceu que, quando há autorização constitucional para a instituição da contribuição, inexistente violação aos artigos 154, I e 195, § 4º, da Carta da República.

6. O art. 195, § 4º, com a remissão feita ao art. 154, I, ambos da CF, vedam a cumulatividade e o bis in idem, quando da criação de novos impostos ou contribuições sociais. No presente caso, não se trata de nova fonte de custeio para a seguridade social, uma vez que está assentada no art. 195, I, da CARTA MAGNA, na redação da EC 20/1998.

7. Ainda que assim não fosse, a vedação constitucional impede a criação de imposto ou contribuição social novos com fato gerador ou base de cálculo próprios de imposto ou contribuição social já existentes, não sendo vedada, porém, a criação de uma contribuição social prevista no texto constitucional com fato gerador ou base de cálculo idênticos aos de imposto já existente.

8. Do mesmo modo, o princípio da não cumulatividade dos novos tributos alude tão somente àquela cumulatividade que resulta da tributação de operações em cadeia, decorrente da sobreposição de incidências, não se referindo tal proibição à cumulação de dois tributos já previstos na Constituição, incidentes sobre o mesmo fato gerador.

9. Em síntese, tanto a contribuição prevista no 25, I e II, da Lei 8.870/1994, na redação da Lei 10.256/2001, devida pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, como a COFINS, já estavam autorizadas pela Constituição Federal, respectivamente pelos artigos 195, I, da CF, na redação posterior à EC 20/1998, e 56 do ADCT. Esse último preceito, que expressamente recepcionou o FINSOCIAL, veio a ser substituído pela COFINS. Não há portanto, bis in idem não autorizado pela Constituição Federal.

10. Por mais forte razão, o parágrafo 1º do art. 25 da Lei 8.870/1994, que destina contribuição para o SENAR, compatibiliza-se com a Constituição Federal, que, no ponto, expressamente autoriza a superposição tributária sobre fatos geradores idênticos. inclusive na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001.

11. Em acréscimo, o art. 62 do ADCT remete a legislação do SENAR aos mesmos aos moldes do regramento das demais entidades de serviço social e formação profissional. A contribuição para o SENAR não se submete aos ditames do art. 195, § 4º, com a remissão ao art. 154, I, da Constituição, uma vez que seu fundamento de validade reside no art. 149 da CF, e não no art. 195 da CF, razão pela qual inaplicáveis as vedações previstas naqueles dispositivos constitucionais.

12. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. Tema 651, fixada a seguinte tese de repercussão geral: 'I - É inconstitucional a contribuição à

seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.870/1994, na redação anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998; II - É constitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, prevista no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.870/1994, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001; III - É constitucional a contribuição social destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), de que trata o art. 25, § 1º, da Lei nº 8.870/1994, inclusive na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001'."

(RE nº 700.922-RG/RS, Tema RG nº 651, Rel. Min. Marco Aurélio, Red. p/ Ac. Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, j. 15/03/2023, p. 16/05/2023).

11. É certo que essas assentadas muito contribuíram para o entendimento do tributo em questão, de modo a balizar, ainda que em obiter dictum, alguns parâmetros importantes, como a referibilidade, finalidade, base de cálculo, forma de instituição, entre outros.

12. O que sobressai, neste e noutros feitos pendentes de apreciação definitiva pelos eminentes membros desta Suprema Corte, é a compreensão sobre a **espécie da contribuição ao Senar em face da regra de imunidade das contribuições sociais e de contribuições de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportações**, conforme o art. 149, § 2º, inc. I, da Constituição da República, incluído a partir da Emenda nº 33, de 2001:

*"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:*

*I - **não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.**" (destaques acrescidos).*

13. Ainda que alguns Ministros tenham externado posicionamento exposto quanto à qualidade de contribuição social geral ou contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica, entendo necessário instaurar o debate entre os membros deste Excelso Pretório para construção, ainda que pela maioria, de um posicionamento uniforme, com efeitos vinculantes, tendo em vista a pacificação social.

14. Apenas para citar alguns exemplos, está suspenso o julgamento do ARE nº 1.369.122-AgR-segundo-ED/SP, na Primeira Turma, de relatoria do e. Min. Flávio Dino, e do qual consta uma divergência aberta pelo e. Min. Cristiano Zanin. Cito o

também suspenso julgamento dos embargos de divergência no RE nº 1.363.005/SP, distribuído ao e. Min. Nunes Marques e já destacado pelo e. Min. Alexandre Moraes.

14.1. Neste último, entendo que, embora fôssemos todos apreciar os embargos de divergência, não estaríamos a resguardar a mesma segurança jurídica do que sob a sistemática da repercussão geral, cujo desiderato é a prolação de uma tese vinculante, e, ainda que permita, mais amplamente, o debate com a sociedade, em razão da publicidade, da intervenção de *amicus curiae* e até de uma possível decisão de suspensão provisória de feitos semelhantes.

15. A questão jurídica é de relevância notória, como pontuei, a respeito da caracterização da contribuição para efeito da incidência da imunidade sobre exportações. Os processos, sobre o mesmo tema, avolumam-se nos gabinetes desta Suprema Corte. Informações trazidas pela Frente Parlamentar da Agropecuária indicam impacto de 54% na arrecadação, em valor próximo de um bilhão de reais. Enfim, tudo a sobejamente demonstrar o preenchimento dos requisitos da repercussão geral, nos termos do art. 102, § 3º, da Constituição da República e do art. 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil.

16. Ante o exposto, manifesto-me no sentido de **reconhecer a repercussão geral** da 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).

É a manifestação.

Ministro ANDRÉ MENDONÇA

Relator

Vê-se, portanto, que o assunto é controvertido e instigante.

Ainda assim, a temática não é nova neste Conselho e já foi objeto de minha análise em relatoria própria em julgamento outro, ocasião em que compreendi que a contribuição ao SENAR possui natureza jurídica 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 que só abrange as contribuições sociais (gerais) e as contribuições destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (*trading companies*).

Ora, a contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) devida pela Agroindústria tem fundamento no § 5º do art. 22A da Lei nº 8.212, acrescentado pela Lei nº 10.256, de 2001, que determina que a Agroindústria deve contribuir para o SENAR com o adicional de 0,25% da receita bruta proveniente da comercialização da produção, sendo certo que foi instituída com a finalidade específica de custear atividades em benefício dos trabalhadores rurais.

Pode-se extrair da Lei nº 8.315, de 1991, que criou o SENAR, que a contribuição em questão é paga por integrantes de um grupo específico, sendo revertido em benefício dele, restando patente a sua conformação à hipótese de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.

Para afastar quaisquer dúvidas acerca da natureza desta contribuição, é de se registrar o que consta em informativo intitulado “*Conhecendo o SENAR*”, disponibilizado pelo próprio SENAR, na Internet, no endereço eletrônico www.senar.org.br:

(...)

Criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, e regulamentado pelo Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, o SENAR tem o objetivo de organizar, administrar e executar, em todo o território nacional, a Formação Profissional Rural (FPR) e a Promoção Social (PS) de jovens e adultos, homens e mulheres que exerçam atividades no meio rural. Começou a atuar, de fato, em 1993.

(...)

Para o custeio das ações, o SENAR tem como fonte de recurso a contribuição mensal compulsória recolhida por produtores rurais, pessoas físicas e jurídicas, e tem caráter corporativo, de interesse de categoria profissional e econômica. A natureza jurídica da contribuição do SENAR é distinta da contribuição previdenciária (FUNRURAL) e, embora, por razões operacionais, tenha seu recolhimento efetuado na mesma Guia da Previdência Social – GPS, difere-se desta em sua destinação e objetivo.

A contribuição ao SENAR é de 0,2% para produtor rural pessoa física e 0,25% para produtor rural pessoa jurídica sobre a receita bruta oriunda da produção agropecuária paga pelos produtores rurais...

(...)

Logo, é de ser reconhecida se tratar de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

De mais a mais, as referidas razões de decidir, estão em sintonia com os precedentes deste Egrégio Conselho, veja-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/08/2009

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.

(Acórdão CARF 9202-006.510, Relatora Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz)

No mesmo sentido: Acórdão CARF 9202-006.595

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no § 2º 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's, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão CARF 9202-007.578, Relatora Conselheira Elaine C. M. e S. Vieira)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2008

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.

(Acórdão CARF 9202-008.161, Relator Conselheiro Maurício Nogueira Righetti)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 28/02/2002

SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO.

É devida a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre receitas decorrentes de exportação em virtude da sua natureza jurídica ser de contribuição de interesse de categorias econômicas.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(Acórdão CARF 2202-003.907, Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto)

Adicionalmente, em sessão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), datada de 26/09/2023, no Processo nº 11634.720186/2017-33 (Acórdão CARF nº 9202-011.015), foi decidido que a natureza jurídica do SENAR é de **contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas**. Referida decisão manteve, pelos seus próprios fundamentos, o Acórdão 2202-008.409, cuja decisão foi unânime, decorrente de sessão de julgamento de 14/07/2021, cuja ementa sintetiza:

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 § 2º 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.

Neste prisma, a contribuição ao SENAR não possui a natureza jurídica defendida pelo contribuinte.

A uma, porque a mencionada contribuição possui a mesma estrutura normativa das relativas ao SENAI e ao SESC/SENAC, sendo essas dotadas de reconhecida natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, conforme entendimentos do STF (a exemplo do AI nº 610.247).

A duas, porque as categorias econômicas de contribuintes ligados ao SENAR inegavelmente se beneficiam de forma direta do tributo, havendo competente organização corporativa por meio da Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), sendo seu objetivo proporcionar desenvolvimento à atuação do produtor rural, por isso exigida de contribuintes vinculados ao específico setor beneficiado e a arrecadação é, assim, destinada a ações de formação profissional rural e promoção social de trabalhadores e produtores rurais.

Pretender uma categorização como contribuição social geral, sob argumento, como por vezes exposto, que têm finalidade de educação e que essa é competência do Estado, não me parece trazer luzes concretas para a definição da natureza jurídica da contribuição destinada ao SENAR.

É que, em relação a educação, qualquer categoria profissional ou econômica possui parcela de interesse refletido em atividades educacionais.

O ponto aqui é observar que a contribuição ao SENAR, no ponto em que promove atividades educacionais, o faz com escopo muito específico voltado à categoria econômica específica de produtores rurais no contexto da atividade econômica do agro e toda a categoria econômica se beneficia diretamente da contribuição.

É a forma de estimular e desenvolver o agronegócio no país.

Não se cuida de promover exclusivamente um benefício ao trabalhador rural, mas de desenvolver a “preparar todo o agro” para bem desenvolver sua importante função para o país.

Logo, como não se pode olvidar que a natureza tributária das contribuições é determinada por sua finalidade, tem-se nítida a natureza jurídica de **contribuição de interesse de categorias econômicas e profissionais**.

Novamente, os próprios serviços oferecidos pelo SENAR alcançam diretamente toda a categoria profissional e econômica do agro brasileiro, sendo reconhecidamente revertida em favor do setor de produção rural e não exclusivamente ao trabalhador do campo.

Ademais, o próprio trabalhador rural, por vezes, desempenha ele próprio atividade de agro com fins de categoria econômica quando desenvolve atividade equiparado ao empregador rural, empregando outros iguais ao desenvolver atividade organizada com fins econômicos.

Por isso, trata-se de contribuição corporativo-econômica, ligada a atividade econômica do agro, administrada por entidade privada desvinculada da Administração Pública e não se pode esquecer que a entidade é vinculada à rede sindical dos produtores rurais, dentro da estrutura do CNA, distanciando-se, portanto, das contribuições sociais gerais.

Veja-se que o **SENAR** está compreendido no escopo dos serviços autônomos criados para atuarem junto a categorias profissionais e econômicas, tais como, **SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEST e SENAT**, além dos outros com atuação no domínio econômico, incentivando certas atividades, como o **SEBRAE, APEX-Brasil e ABDI**.

Logo, com natureza de contribuição corporativa, isto é, enquadrando-se como **contribuição de interesse de categoria econômica**, não se aplica o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição, não sendo contemplada com imunidade, sendo as receitas de exportação base de cálculo da contribuição ao SENAR, destarte correto o lançamento no ponto específico.

O que poderia ser considerado e refletido é ser desejável não se exportar tributos; a própria reforma tributária pretende fixar nova premissa jurídica para que a tributação sobre o

consumo ocorra exclusivamente no destino. Todavia, por ausência de base legal, como a contribuição ao SENAR tem natureza de *contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional*, então tem-se a sua incidência sobre as receitas de exportações. Lembre-se, inclusive, que a contribuição ao SENAR não é tributo sobre o consumo, sendo um tributo parafiscal com a finalidade específica de promover o bom desenvolvimento do agro brasileiro. Destarte, enquanto não houver uma específica norma que afaste a sua incidência sobre as receitas de exportações, ocorrerá a tributação.

Observe-se, outrossim, que após proposta inicial da lavra de Sua Excelência Ministro Dias Toffoli para a Ementa do RE 816.830 (*Leading Case do Tema 801 da Repercussão Geral do STF*), na qual se definia a contribuição destinada ao SENAR como contribuição social geral (*conforme publicação de ementa em 24/04/2023*), sobreveio nova decisão do STF, por força de embargos de declaração, tendo em 11/09/2023 se encerrado o julgamento (*Ata de Julgamento Publicada, DJE Divulgado em 18/09/2023*) e sido excluído da Ementa qualquer definição *obiter dictum* específica da visão de Sua Excelência Ministro Dias Toffoli quanto a eventual natureza jurídica de contribuição social geral para a contribuição destinada ao SENAR. A decisão se deu nestes termos:

Decisão: (ED-segundos) O Tribunal, por unanimidade, acolheu em parte os embargos de declaração opostos pelo Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) e os embargos de declaração opostos pela União 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.*", tudo nos termos do voto do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 1.9.2023 a 11.9.2023.*

A Ementa anterior no item 1 continha originariamente o texto "1. *A contribuição ao SENAR, embora tenha pontos de conexão com os interesses da categoria econômica respectiva e com a seguridade social, em especial com a assistência social, está intrinsecamente voltada para*

uma contribuição social geral. Precedente: RE nº 138.284/CE, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 28/8/92”.

O precedente citado não era vinculante, tão pouco reflete a posição da atual composição do STF, ademais Suas Excelências os Ministros Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes se manifestavam no sentido diverso por entenderem e adiantarem que a contribuição destinada ao SENAR é corporativa, isto é, contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional.

No mais, Sua Excelência o Ministro Edson Fachin acompanhava o Ministro Toffoli, porém registrando se cuidar de *obiter dictum*, enquanto isso os demais Ministros não se manifestaram sobre a natureza jurídica em espécie.

Logo, no máximo, poderia se “cogitar” de um empate quanto a natureza jurídica discutida, porém à míngua de solução definitiva pela Excelsa Corte, tenho firmado, conforme motivação alhures, que se cuida de contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional que visa promover o ambiente do agro brasileiro.

Aliás, a título de uniformização aos contribuintes, inclusive para fins de segurança jurídica e de equilíbrio concorrencial, com o mesmo tratamento para todos, considerando que essa natureza jurídica vem sendo divulgada pela Administração Tributária há muito tempo e vem sendo majoritária neste Conselho, inclusive com base em análise legislativa vigente e, dentro do controle de legalidade exercido motivadamente neste voto, compreendo como correta a decisão recorrida.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento parcial apenas para cancelar do lançamento as receitas de exportações via *trading companies* (*levantamentos PR e ST*), mantendo o lançamento no que se relaciona a contribuição ao SENAR (*levantamento SN*). Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para cancelar das bases de cálculo do lançamento receitas de exportações via *trading companies* nos levantamentos PR e ST.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros