



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15940.720082/2015-54
ACÓRDÃO	2202-011.367 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA ALTO ALEGRE S.A - AÇÚCAR E ÁLCOOL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

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

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

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 13ª Turma da DRJ/RJO, de lavra do Auditor-Fiscal Alex Galvão Feijó (Acórdão 12-84.898):

Trata-se de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo acima identificado no qual são exigidas contribuições destinadas ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), incidentes sobre receitas decorrentes da exportação de produtos rurais, no período em epígrafe, não declaradas em GFIP.

Segundo o Relatório Fiscal, a despeito de não declarar em GFIP a comercialização da produção rural, tal receita encontra-se declarada na ficha 29-A da DIPJ 2013, relativa ao ano calendário 2012 (“Exportação de Bens para Pessoas Vinculadas Res. Países com Trib. Favorecida e Demais Exportações de Bens”), num total de R\$ 519.984.864,38.

As bases de cálculo utilizadas foram apuradas a partir das Notas Fiscais de Saída Eletrônica (NF-e) extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como dos registros da conta 31010102-X – Mercado Externo, conforme Anexos I e II.

Acrescenta, ainda, que a empresa justificou a ausência de recolhimento arguindo a imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, I da CF/88, restrita às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação. Contudo, o art. 170, §3º da IN RFB 971/2009 expressamente excepciona a contribuição ao SENAR do alcance da referida limitação constitucional ao poder de tributar, por se tratar de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.

Notificado do lançamento por via postal em 21/07/2015, o interessado apresentou impugnação em 20/08/2015, na qual aduz, em síntese, as seguintes alegações:

- Defende que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I da CF/88 é aplicável à contribuição para o SENAR, que tem natureza de contribuição social geral, conforme classificação que se extrai do acórdão proferido no RE nº 138.284-8, pela Corte Constitucional;

- Acrescenta que a interpretação contida na Instrução Normativa é incompatível com a própria finalidade da norma constitucional, que é a de estimular as exportações, tornando os produtos nacionais mais competitivos no exterior;
- Aponta violação ao princípio da legalidade, na medida em que nenhuma lei é invocada para justificar a cobrança de contribuição ao SENAR, supostamente incidente sobre as receitas advindas de exportações. O instrumento evocado é a IN 971/2009, não sendo possível instituir contribuição e disciplinar o aspecto material de sua hipótese de incidência, por meio de instrução normativa;
- Requer o cancelamento do auto de infração.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INAPLICABILIDADE DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 149, §2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

É devida a contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo, não se aplicando, portanto, a imunidade prevista no artigo 149, §2º, I da CF/88, eis que se trata de tributo cuja natureza jurídica é de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Cientificado do resultado do julgamento em 31/01/2017, uma terça-feira (fls. 269), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 24/02/2017, uma sexta-feira (fls. 273), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A exigência da contribuição ao SENAR sobre receitas de exportação viola a imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição Federal, pois tal contribuição se enquadra no conceito de contribuição social geral, estando abrangida pela limitação constitucional ao poder de tributar, segundo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 138.284-8).

b) O acórdão recorrido desconsidera a natureza jurídica da contribuição ao SENAR e viola também o princípio da legalidade (art. 150, I, da CF), ao exigir a exação com fundamento em instrução normativa (IN RFB nº 971/2009), instrumento que não pode disciplinar hipótese de incidência tributária, nem instituir contribuição.

c) A classificação da contribuição ao SENAR como de interesse de categoria profissional ou econômica não encontra amparo na doutrina, jurisprudência pátria, nem na Constituição Federal de 1988, devendo ser tratada como contribuição social geral, abrangida pela imunidade.

d) O artigo 170 da IN 971/2009, ao excluir o SENAR do alcance da imunidade das receitas de exportação, desconsidera o entendimento do STF e a finalidade constitucional da imunidade, que é estimular exportações, desonerando o produto nacional.

e) Ademais, a própria base de cálculo da contribuição ao SENAR fixada pela Lei nº 8.212/91 (receita bruta proveniente da comercialização da produção) seria contrária ao artigo 240 da CF, que prevê a folha de salários como base para as contribuições destinadas ao sistema S, matéria objeto de repercussão geral no STF (RE 816.830/SC).

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

"o presente recurso que deverá ser conhecido e provido para cancelar do auto de infração".

É o relatório.

VOTO

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO SENAR

A orientação firmada no âmbito desta Turma é no sentido da inaplicabilidade da imunidade tributária, como revela o seguinte excerto, elaborado pelo i. Cons. Henrique Perlatto, no julgamento do RV 00010970720134201279 (Ac. 2202-011.271).

Por oportuno, transcrevo os seguintes trechos do respectivo voto-condutor:

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 de intervenção no 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. (...)

§ 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.

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 de 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.

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.

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.

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.

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”.

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

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).

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 à intervenção no domínio econômico, 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 § 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.

(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 seja realizada em conjunto com as contribuições sociais devidas, nos termos 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.

O respectivo acórdão foi assim ementado:

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.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 00010970720134201279 2202-011 .271, Relator.: HENRIQUE PERLATTO MOURA, Data de Julgamento: 08/05/2025, Data de Publicação: 21/05/2025)

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino