



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720312/2013-44
ACÓRDÃO	2301-011.857 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BIOSEV BIOENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO BRASIL. “TRADING COMPANIES”. INCIDÊNCIA.

Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (“trading companies”), constituídas e em funcionamento no país, são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração para constituição de crédito tributário assim discriminados:

DEBCAD Nº 51.018.353-0 - Contribuição da empresa, com alíquota de 2,5%, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, e contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios devidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associado aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), com alíquota de 0,1%, também incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção rural. Período: 01/2009 a 12/2010.

DEBCAD Nº 51.018.354-9 - Contribuição da empresa, com alíquota de 2,5%, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, e contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios devidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associado aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), com alíquota de 0,1%, também incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção rural. Período: 08/2010 a 08/2010.

DEBCAD Nº 51.018.355-7 - Contribuição devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com alíquota de 0,25%, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção. Período: 01/2009 a 12/2010.

DEBCAD Nº 51.052.796-5 - Contribuição devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com alíquota de 0,25%, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção. Período: 08/2010 a 08/2010.

DEBCAD Nº 51.052.797-3 - Contribuição devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com alíquota de 0,25%, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção. Período: 01/2009 a 11/2010.

Consta do relatório da decisão recorrida:

De acordo com o Relatório Fiscal, as contribuições inseridas nos Autos de Infração nº 51.018.353-0 e 51.018.355-7 incidiram sobre as receitas obtidas com a comercialização de sucatas destinadas ao mercado interno, descritas nas planilha anexas: “balancetes sucatas” e “lançamentos sucatas”. Trata-se de bens que, após cumprirem as suas finalidades, ainda possuem valor econômico e podem ser objeto de comercialização. Apesar de terem natureza distinta dos produtos que compõem a atividade fim da empresa, são decorrentes da produção agroindustrial. As vendas de sucatas estão contabilizadas como “sucatas”, na conta de código 31125003.

As contribuições lançadas nos Autos de Infração nº 51.018.354-9 e 51.052.796-5 incidiram sobre a receita obtida com a comercialização de “sacarias” destinadas ao mercado interno, ocorrida no mês de agosto de 2010 e descrita na planilha “itens de notas fiscais MI”. As vendas de sacarias estão contabilizadas na conta “materiais” de código nº 31227001. As notas fiscais a elas referentes possuem código CFOP nº 5102, constituindo receita decorrente da produção.

A contribuição para o SENAR lançada no Auto de Infração nº 51.052.797-3 incidiu sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da empresa para o mercado externo, efetuada diretamente ou por intermédio de “trading companies”. A imunidade tributária das receitas decorrentes de exportação, prevista no art. 149 da Constituição, não se aplica à contribuição devida ao SENAR, que é uma contribuição no interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Ainda de acordo com o relatório da DRJ, o sujeito passivo ao apresentar impugnação sustentou o seguinte:

Inicialmente, informa ter efetuado o pagamento das contribuições lançadas nos Autos de Infração nº 51.018.354-9, 51.018.355-7 e 51.052.796-5.

Não incidência de contribuição sobre a venda de sucata:

Inicialmente, alega que a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria é a receita bruta da comercialização da produção. No caso, a contribuição incide sobre a receita operacional – venda de cana de açúcar e álcool, que é o objeto social da empresa. O resultado monetário de qualquer outra atividade esporádica desenvolvida pela empresa, como a venda de sucatas, não está incluído na base de cálculo das contribuições. A sucata não é produto do processo industrial, mas sim sobras obsoletas e inúteis, com pouco ou nenhum valor. Assim, a receita obtida com a venda de sucata não pode ser enquadrada como receita de comercialização da produção. Os bens comercializados como sucatas são materiais componentes de maquinários, veículos e outros bens do ativo permanente que, por desgaste, não se prestam mais às atividades (pneus, restos de fios e cabos, tambores, plásticos, etc.).

Afirma que o parágrafo único do art. 248 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, é ilegal, por alargar a base de cálculo prevista em lei, na parte em que

adiciona a expressão “ainda que a agroindústria explore também outra atividade econômica, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá também sobre a receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades”.

Imunidade tributária da contribuição devida ao SENAR:

Argumenta que o SENAR não é associação sindical, mas instituição de direito privado, paraestatal, vinculada à Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil – CNA, mantida com recursos provenientes da contribuição que tem por base de cálculo a receita de comercialização de produtos agropastoris e agroindustriais.

Após discorrer sobre o histórico do SENAR, afirma que ele não pode ser incluído entre as organizações de categorias profissionais, pois estas defendem os seus próprios interesses, encontrando-se mais ligadas à ordem econômica do que à ordem social. A contribuição de categoria profissional ou econômica é criada para a manutenção das organizações representativas das forças econômicas, garantindo-lhes recursos necessários para que promovam e defendam os seus próprios interesses. Assim, conclui que o SENAR não se enquadra como uma contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.

Alega que há julgados que incluem a contribuição ao SENAR no rol das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE. Entretanto, a contribuição ao SENAR destina-se a entidade privada de formação profissional. Visa, portanto, a custear atividades que concretizam os objetivos da Ordem Social. Por isso, aduz que a posição dominante, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, inclui a contribuição ao SENAR entre as contribuições sociais gerais, fundamentando-se no entendimento exposto pelo Ministro Carlos Velloso em seu voto no julgamento do RE nº 138.284/CE.

Conclui que as receitas oriundas de exportação não podem sofrer a incidência de contribuição ao SENAR, pois aplica-se a regra de imunidade prevista no art. 149, § 2º da Constituição. Argumenta ainda que a regra de imunidade deve ser interpretada teleologicamente, a fim de dar efetividade máxima aos valores constitucionais que inspiraram as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Da exportação via comercial exportadora.

Afirma que as receitas decorrentes de exportação indireta, via comercial exportadora, equiparam-se às receitas de exportações diretas para todos os fins, tendo as mesmas características e cumprindo todos os objetivos finalísticos que pretende a norma imunizadora. O objetivo da imunidade é tornar o produto nacional mais competitivo, não tendo o constituinte derivado feito qualquer distinção entre exportação direta ou indireta. Se a Constituição não distinguiu as operações de exportação direta e indireta, não cabe à Instrução Normativa fazê-lo.

Alega que o art. 3º do Decreto-lei nº 1.248, de 1972, assegura ao produtor que comercializar a sua produção com empresas comerciais exportadoras todos os

benefícios fiscais concernentes ao incentivo à exportação concedidos por lei, excetuado, apenas, o caso previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 1969.

Conclui que a operação de exportação via comercial exportadora se equipara à operação de exportação direta.

Da impossibilidade de se aplicar a IN RFB nº 971, de 2009, para o período compreendido entre janeiro e outubro de 2009.

Afirma que inexistia norma, no período entre janeiro e outubro de 2009, que excluísse a contribuição ao SENAR da imunidade constitucional das receitas de exportação, em face da sua natureza jurídica. A aplicação do art. 170, § 3º da IN RFB nº 971, publicada em 17/11/2009, ao referido período ofende o princípio da irretroatividade.

Das penalidades aplicadas.

Alega que a aplicação de multa no percentual de 75% contraria os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, apresentando ainda nítido caráter confiscatório.

Requer seja conhecida e provida a impugnação, a fim de que seja cancelada integralmente a exigência fiscal, ou, na hipótese de restar algum valor devido, seja relevada ou reduzida a penalidade aplicada.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar procedente em parte. Eis a decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AGROINDÚSTRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUCATAS. RECEITAS. CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS. NÃO INCIDÊNCIA.

As receitas obtidas pela agroindústria com a comercialização de sucatas não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas e da contribuição devida ao SENAR, uma vez que não podem ser incluídas entre as receitas decorrentes da comercialização da produção.

Os itens comercializados como sucata foram utilizados no processo produtivo ou nas atividades normais da empresa por algum tempo, ao fim do qual se tornaram inservíveis para a sua finalidade original e foram comercializados por ainda possuírem valor econômico. Neste sentido, não há como incluí-los entre os bens “decorrentes do processo produtivo”. Isto porque, não são resultado do processo produtivo da autuada, nem são subprodutos da atividade agrária desenvolvida pela autuada. Nem se trata de produção adquirida de terceiros.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO APLICAÇÃO.

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

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO INDIRETA. INCIDÊNCIA.

De acordo com o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição, as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput do artigo não incidem sobre as receitas decorrentes de exportação.

Para interpretá-lo, é importante atentar ao significado legal do vocábulo exportação. A operação de exportação caracteriza-se pela saída do produto do território nacional. Neste sentido, as operações incluídas na base de cálculo das contribuições lançadas (exportação indireta) não são propriamente exportação, pois o produto não saiu do território brasileiro. Ele foi entregue para outra empresa nacional, com sede no país, que daí o remeteu para o exterior. Correta, portanto, a exigência de contribuições sobre tais operações.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa qualificada não são apreciadas nesta decisão.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/10/2017 (fl. 519), o sujeito passivo interpôs, em 22/11/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que *“que as contribuições ao SENAR, por se enquadrarem como contribuição social, estão sujeitas à regra imunizante prevista no artigo 149, §2º, inc. I, da CF, seja a exportação realizada direta ou indiretamente por meio de empresa comercial exportadoras e /ou trading companies”*.

Não apresenta qualquer alegação contra a multa de ofício aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Considerando a impugnação parcial apresentada, onde não foram impugnados os DEBCADs nºs 51.018.354-9, 51.018.355-7 e 51.052.796-5; considerando o teor da decisão recorrida, que extinguiu o DEBCAD nº 51.018.353-0; considerando, por fim, o teor do recurso apresentado, a matéria em litígio restringe-se ao lançamento consubstanciado no DEBCAD nº 51.052.797-3, que trata de Contribuição devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com alíquota de 0,25%, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção, referente ao período de 01/2009 a 11/2010.

No recurso voluntário apresentado, toda a construção para se insurgir contra o lançamento é no sentido da aplicação da imunidade tributária prevista no inciso I, do § 2º, do art. 149, da Constituição Federal. Começa o recorrente definindo a natureza jurídica do SENAR, em seguida, aborda a impossibilidade de enquadramento da contribuição ao SENAR como Contribuição de Interesse de Categorias Profissionais ou Econômicas. Em seguida discorre sobre as contribuições sociais em geral para definir que a contribuição ao SENAR é uma delas. Por fim, explana que a contribuição ao SENAR, considerando o mesmo dispositivo constitucional acima recordado, não incide sobre as receitas decorrentes de exportações, seja de forma direta, seja de forma indireta por *trading companies*.

No que pese a extensa e bem elaborada fundamentação do recurso, a matéria em debate já foi apreciada pela 2ª Turma da CSRF, por diversas vezes, e definiu que há a incidência da contribuição ao SENAR na hipótese fática apurada no presente PAF.

Definiu a 2ª Turma da CSRF a natureza jurídica da contribuição ao SENAR, bem como as hipóteses de incidência considerando exportações diretas ou indiretas.

Suficiente ver que os precedentes abaixo colacionados são recentes. Trata-se de julgados do ano de 2019 em diante. Colha-se:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO BRASIL. “TRADING COMPANIES”. INCIDÊNCIA.

Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (“trading companies”), constituídas e em funcionamento no país, são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR. 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, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão nº 9202-008.278 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 23/10/2019)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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

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

(ACÓRDÃO 9202-011.521 – CSRF/2ª TURMA, julgado em 15/10/2024).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

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 nº 9202-009.529 – CSRF / 2ª Turma, julgado em 25/05/2021).

De se registrar que o segundo precedente acima invocado possui o mesmo período de apuração da contribuição objeto do lançamento aqui em discussão. Bem como imperioso apontar que o julgado mais recente, acima transcrito, fora decididos à unanimidade.

Com a finalidade de ilustrar melhor as razões de decidir, adoto os argumentos proferidos pelo relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim do acórdão nº 9202-011.521.

A matéria não é nova no CARF.

O art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico. (...)

(...)

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

contribuições (contribuições sociais e de intervenção nº domínio econômico), resta evidente que o interesse do constituinte foi de não afastar a incidência das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas sobre as receitas de exportação.

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

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

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

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

(...)

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

Neste sentido, por verificar que a contribuição ao SENAR é uma contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas (categoria econômica dos trabalhadores rurais), entendo que a mesma não é englobada pela imunidade do art. 149, §2º, I, da CF/88.

Por fim, anota o relator que a 2ª Turma da CSRF, em recente sessão (realizada em 17/09/2024), reformou o acórdão indicado como paradigma neste processo (nº 2402-011.964) no ponto em litígio.

Desta feita, estando a decisão recorrida em consonância com a jurisprudência deste Conselho Superior de Recursos Fiscais deve ser mantida.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2301-011.857 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15956.720312/2013-44

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL

DOCUMENTO VALIDADO