



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720076/2024-21
ACÓRDÃO	2401-012.589 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2021

CONTRIBUIÇÃO 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 prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, que abrange apenas as contribuições sociais (gerais) e as contribuições destinadas à intervenção no domínio econômico. São devidas as contribuições ao SENAR sobre as receitas de exportação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

O presente caso refere-se ao lançamento de créditos tributários apurados e lançados durante ação fiscal realizada na empresa Frame Madeiras Especiais LTDA. O lançamento refere-se, exclusivamente, às contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre a receita de comercialização de produção rural exportada por agroindústria, nas competências 01/2020 a 12/2021, não declaradas em DCTFWeb e nem recolhidas.

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa possui como atividades principais a industrialização, comercialização e a exportação de madeira e seus artefatos, incluindo atividades agroflorestais em imóveis próprios e secundários, enquadrando-se, portanto, como agroindústria. As bases de cálculo foram apuradas nas Notas Fiscais eletrônicas de vendas ao exterior e na escrituração contábil digital (ECD) da Recorrente.

A Recorrente apresentou defesa alegando a nulidade do Auto de Infração por não incidência de contribuição social para o SENAR sobre receitas decorrentes de exportação de seus produtos, à luz do disposto no art. 149, parágrafo 2º, I da CF/88, dado que o SENAR é contribuição social geral e não contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica.

Em seguida, foi proferido julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 1545 e ss, cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário exigido, com a seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2021

SENAR. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. INCIDÊNCIA.

A contribuição vertida para o Serviço Nacional de Aprendizagem - SENAR, incidente sobre comercialização de produção rural, tanto no mercado interno, quanto no externo, tem natureza de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica (trabalhador rural), motivo por que não se subsume ao regramento da imunidade previsto na Carta Magna para outros tipos de contribuição social.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1563 e ss); Após breve relato dos fatos e da decisão recorrida, alega, em suma:

- i) **Imunidade da incidência das “contribuições sociais” sobre as receitas de exportação:** Por auferir receitas da comercialização de produtos decorrentes de produção rural própria e de terceiros, toras de pinus cultivadas em suas áreas, enquadra-se como agroindústria, nos termos do art. 22-A da Lei nº 9.212/91, destinando significativa parcela de sua produção ao mercado externo. Sujeita-se, portanto, às contribuições do art. 22-A. Por se tratarem de contribuições sociais, incide a regra imunizante do art. 149, parágrafo 2º, I da Constituição Federal, que expressamente afasta a incidência sobre receitas decorrentes de exportação. Não prospera o argumento de que a contribuição ao SENAR seria enquadrada como de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Ela se enquadra como contribuições sociais gerais, voltadas ao atendimento de finalidades sociais amplas.
- ii) **Da instituição do SENAR – finalidades e natureza jurídica de contribuição social. Tema 801 do STF:** Embora o SENAR esteja vinculado ao sistema sindical, sua finalidade não é a defesa de categoria econômica ou profissional específica, mas sim a promoção social e educacional dos trabalhadores rurais. Por isso, deve ser classificada como contribuição social geral. O SENAR não se insere em nenhuma das hipóteses tratadas pelo artigo 8º da Constituição Federal que trata as bases da associação profissional ou sindical. Por isso, não se pode dizer que o instrumento da sua atuação seja a defesa de interesses da categoria econômica ou profissional. Colaciona precedentes do CARF que entendem pela não incidência do SENAR sobre as receitas de exportação. A decisão proferida pelo STF em repercussão geral (Tema 801) reconheceu a natureza da contribuição como contribuição social geral.
- iii) **Da impossibilidade de considerar a contribuição como de interesse de categorias profissionais ou econômicas:** O SENAR não representa categoria econômica ou profissional, não exerce funções sindicais e tampouco defende direitos corporativos. Não se pode confundir a vinculação administrativa do SENAR à CNA com a natureza de sua contribuição.
- iv) **Da improcedência da exigência da contribuição ao SENAR sobre as receitas de exportação – “accessorium sequitur principale”:** a imunidade prevista no art. 149 da CF tem como objetivo fomentar a competitividade internacional

dos produtos brasileiros. Deve-se aplicar o princípio de que o acessório segue a sorte do principal. Se a contribuição social principal destinada ao custeio da Seguridade Social não pode incidir sobre as receitas de exportação, as contribuições acessórias, como a destinada ao SENAR, também não podem. Colaciona trechos do RE 627.815, Ag. Reg. No RE 1.369.122/SP e RE 816.830 (Tema 801 de Repercussão Geral). O CARF tem o dever de observar o entendimento proferido pelos Tribunais Superiores, conforme art. 927 do CPC e arts. 98 e 99 do RICARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

2. Da contribuição ao SENAR sobre receitas de exportação

Insurge-se a Recorrente contra o lançamento das contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre a receita de comercialização de produção rural exportada, por considerar que tem direito à imunidade prevista no inciso I do parágrafo 2º do art. 149 da CF/88. Entende que se refere a contribuições sociais gerais e não contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente.

Entende-se que é inaplicável a imunidade ao caso, visto que esta contribuição tem natureza de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Esta discussão não é nova neste d. Conselho, tendo sido inclusive decidida, por unanimidade, pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Destaca-se o acórdão de nº 9202-011.460, julgado na sessão de 17/09/2024, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/05/2009

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.

O Relator foi bem claro ao destacar a natureza da contribuição e a relação com o Tema de Repercussão Geral nº 801 do STF:

Em princípio, diante dos argumentos apresentados no acórdão recorrido, entendo importante esclarecer a decisão proferida pelo STF no julgamento do Tema de repercussão geral nº 801.

Em 24/04/2023 foi publicado o acórdão proferido pelo STF quando do julgamento do RE 816830, através do qual foi julgado o tema de repercussão geral nº 801, nos seguintes termos:

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 816830, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 17-12-2022, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 20-042023 PUBLIC 24-04-2023)

Conforme bem exposto pelo acórdão ora recorrido, o em face da mencionada decisão do STF foram opostos embargos de declaração justamente para esclarecer se os trechos envolvendo a natureza jurídica das contribuições ao SENAR, proferidos nos votos do Ministro Fachin e Toffoli, fazem parte ou não da ratio decidendi.

Assim, em 12/09/2023 foi realizado o julgamento dos mencionados embargos (acórdão publicado em 10/10/2023), através do qual decidiu-se que a consideração acerca da natureza jurídica da contribuição ao SENAR tratou-se de obiter dictum, não possuindo caráter vinculante, e determinando a exclusão do aludido trecho da ementa, conforme abaixo:

EMENTA Embargos de declaração em recurso extraordinário. Parcial acolhimento. Exclusão de item da ementa do acórdão embargado.

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

2. Embargos de declaração parcialmente acolhidos para que a ementa do acórdão embargado passe a ter a seguinte redação: "Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo. Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01. Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos.

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

2. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: 'É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01'. 3. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento". (RE 816830 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12-09-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023)

[...]

Neste sentido, afastado o caráter vinculante da natureza jurídica do SENAR exposta nos votos de Ministros do STF quando do julgamento do Tema nº 801 de repercussão geral, entendo que merece reforma o acórdão recorrido.

Como bem aponta a decisão recorrida, 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. Neste sentido, importante transcrever a mencionada norma constitucional:

Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

§ 2 As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

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 locais”

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

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.

Esta mesma posição vem sendo adotada por esta d. Turma:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

SUB-ROGAÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 150.

Conforme Súmula CARF 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE DO ART. 149, § 2º, I, DA CF/88. INAPLICABILIDADE.

A contribuição destinada ao SENAR possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, não se enquadrando entre as contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico alcançadas pela imunidade constitucional das receitas de exportação.

CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA DA AGROINDÚSTRIA. ART. 22-A DA LEI Nº 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE ATIVIDADE AUTÔNOMA. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. INCLUSÃO. APLICAÇÃO DOS ARTS. 201-B DO DECRETO Nº 3.048/99 E 173 DA IN RFB Nº 971/2009.

As receitas provenientes de atividade econômica autônoma exercida pela pessoa jurídica integram a base de cálculo da contribuição substitutiva, à luz das normas regulamentares de regência.

(Acórdão 2401-012.469, de 29/01/2026, Relator: Leonardo Nuñez Campos)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SENAR. STF. RE 816.830. TEMA 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.

SENAR. 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 2401-011.410, de 03/10/2023, Relatora: Miriam Denise Xavier)

Sendo clara a natureza jurídica da contribuição ao SENAR e a inaplicabilidade da imunidade pretendida, o pedido da Recorrente não merece prosperar.

3. Conclusão

Dessa forma, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto