



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18088.720107/2015-13
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.161 – 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2019
Matéria SENAR - RECEITA DE EXPORTAÇÃO
Recorrente SUCOCITRICO CUTRALE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes. Entretanto, findo o prazo regimental, não tendo a conselheira apresentado referida declaração, essa deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração relativos a contribuições sociais destinadas ao SENAR, incidentes sobre as receitas provenientes da comercialização da produção com adquirentes residentes no exterior no período de 1/2012 a 12/2012.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 108/112.

A DRJ de Florianópolis julgou procedente o lançamento às fls. 207/213.

Por seu turno, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara negou provimento ao Recurso Voluntário por meio do acórdão 2401-005.992 - fls. 274/280.

Na sequência, o sujeito passivo apresentou Recurso Especial às fls. 291/308, pugnando, ao final, fosse reformado o acórdão recorrido em função da imunidade e consequente inexigibilidade da contribuição ao SENAR sobre as receitas de exportação.

Em 8.5.19 - às fls. 371/374 - foi dado seguimento ao recurso no tocante à matéria Contribuição ao SENAR - Imunidade nas receitas de exportação.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou - às fls. 376/383 - contrarrazões ao recurso do autuado, pugnando pelo seu desprovimento, mantendo-se incólume o julgado recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Do conhecimento.

O Recurso Especial é tempestivo. Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

Como já relatado, o acórdão recorrido negou provimento ao recurso do contribuinte por meio da seguinte ementa e dispositivo:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. NATUREZA JURÍDICA.
CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS*

PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A jurisprudência iterativa, notória e atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais considera a contribuição ao SENAR como de interesse das categorias profissionais ou econômicas, a afastar a caracterização da imunidade do art. 149, §2º, I, da Constituição.

[...]

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

Como relatado acima, o Recurso Especial do contribuinte teve seguimento no tocante à aplicação da imunidade tributária prevista nos artigos 149, § 2º, I, da CRFB/88 relacionada às receitas decorrentes de exportação como base de incidência da contribuição destinada ao SENAR.

Para tanto, sustentou o recorrente que a contribuição ao SENAR, por se enquadrar dentre aquelas do "Sistema S", teria natureza jurídica de contribuições sociais gerais, vez que se dignam ao custeio da assistência social, sendo veículo para sua execução.

De outro giro, a Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, defendeu que tais contribuições teriam natureza jurídica de contribuições de interesse das categorias profissionais.

Com visto, o cerne da questão diz respeito à natureza jurídica da exação.

Isto porque, das três espécies de contribuições inseridas na competência da União, a saber, as **contribuições sociais gerais**, as **contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE)** e a **contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas**, apenas as duas primeiras não incidiriam sobre as receitas decorrentes de exportação.

Confira-se:

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

Em julgado recente¹, de interesse do mesmo contribuinte, esta Turma, por maioria de votos, julgou procedente o recurso da Fazenda Nacional, firmou o entendimento de que a contribuição ao SENAR possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, fugindo ao alcance da norma imunizante.

Naquela oportunidade, a relatora bem analisou a matéria, nos termos a seguir, os quais adoto como minhas razões de decidir.

A matéria controvertida possui extrema relevância jurídica, considerando a divergência na doutrina e na jurisprudência acerca da exata natureza de tais contribuições: se são contribuições sociais gerais; se são contribuições interventivas; ou ainda se configuram contribuições de interesse das categorias profissionais.

Inicialmente, com o fim de se buscar uma interpretação adequada para a classificação das contribuições ao SENAR, cabe destacar os ensinamentos doutrinários sobre a distinção do tributo em análise.

Consoante o comando inserto no art. 4º, I e II, do CTN, a destinação ou a finalidade do produto da arrecadação é irrelevante para a qualificação da espécie tributária ou de sua natureza jurídica específica, nos termos abaixo transcritos:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II a destinação legal do produto da sua arrecadação.

A esse respeito, Hamilton Dias preleciona:

No fundo, entretanto, o fato gerador das contribuições tem uma configuração toda especial, pois não é, como nos impostos, condição necessária e suficiente ao surgimento da obrigação, por supor a existência de um especial interesse do sujeito passivo em certa atividade estatal. Assim, o pressuposto ou causa da obrigação é esse benefício, embora se tome como parâmetro referencial ou fato de exteriorização, algo que ocorre no mundo fenomênico, semelhantemente aos impostos.

Acerca do tema, Miguel Reale, discorrendo sobre o fato impositivo das contribuições, assevera que: o fato gerador não atua como mera causa da exação, como acontece com os impostos, mas sim como causa qualificada pela finalidade que lhe é inerente.

Segundo Luciano Amaro, as contribuições distinguem umas das outras pela finalidade a cujo atendimento se destinam. E

¹ 9202-006.595, de 20/3/18

prossegue o eminente autor, em outra passagem de sua respeitada doutrina:

É a circunstância de as contribuições terem destinação específica que as diferencia dos impostos, enquadrando-as, pois como tributos afetados à execução de uma atividade estatal ou paraestatal específica, que pode aproveitar ou não ao contribuinte (...).

Acrescenta Hamilton Dias de Souza e Ives Gandra da Silva, no curso de direito tributário, que:

Nos impostos, basta a ocorrência do fato gerador para nascer a obrigação tributária, ao passo que nas contribuições a obrigação só nasce se verificados, concomitantemente, o benefício e o fato descrito na norma.

As contribuições desfrutam de muitos qualificativos na doutrina, dentre eles: parafiscais, especiais e sociais. Contudo, o nome dado ao instituto não possui tanta relevância quanto essência jurídica.

O art. 149, caput, da Constituição, enumera três tipos de contribuições da seguinte forma:

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.

Como se evidencia, o preceptivo discrimina as seguintes contribuições federais: a) contribuições sociais; b) contribuições de intervenção no domínio econômico; e c) contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas.

As contribuições para os Serviços Sociais (sistema S) traduzem-se nas receitas repassadas a entidades, na maior parte de direito privado, não integrantes da administração pública, mas que realizam atividades de interesse público.

Nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

Essas entidades não prestam serviço público delegado pelo Estado, mas atividades privada de interesse público, serviço não exclusivo do Estado; Exatamente por isso são incentivadas pelo Poder Público. A atuação estatal, no caso, é de fomento e não de prestação de serviço público. (DI PIETRO, 2013, p. 201).

Para Ricardo Lobo Torres, trata-se de arrecadação do Parafisco, isto é, dos órgãos paraestatais incumbidos de prestar serviços paralelos aos da Administração, através de orçamento especial, que convive com o orçamento fiscal (art. 165, § 5º, da CF).

Dispostas essas considerações, cabe salientar que a marca das contribuições especiais é que sua arrecadação deve ser carregada para o financiamento de atividades de interesse público, beneficiando certos grupos, e direta ou indiretamente o contribuinte.

Dado o panorama geral, colaciono abaixo a legislação atinente às contribuições ao SENAR:

Lei 8.212/91

Art. 22A. 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:(Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

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

(...)

§ 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).(Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

Lei 8.315/91

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.

(...)

Art. 3º Constituem rendas do Senar:

I - contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades:

- a) agroindustriais;*
- b) agropecuárias;*
- c) extrativistas vegetais e animais;*

d) cooperativistas rurais;

e) sindicais patronais rurais;

II doações e legados;

III subvenções da União, Estados e Municípios;

IV - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos desta lei;

V - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens;

VI - receitas operacionais;

VII - contribuição prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que continuará sendo recolhida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra);

VIII - rendas eventuais.

§ 1º A incidência da contribuição a que se refere o inciso I deste artigo não será cumulativa com as contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), prevalecendo em favor daquele ao qual os seus empregados são beneficiários diretos.

§ 2º As pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, que exerçam concomitantemente outras atividades não relacionadas no inciso

I - deste artigo, permanecerão contribuindo para as outras entidades de formação profissional nas atividades que lhes correspondam especificamente.

§ 3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do Senar, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.

Para a caracterização das contribuições ao SENAR como contribuição de intervenção no domínio econômico seria necessário entender elas possuem caráter extrafiscal como nítidos instrumentos de planejamento, corrigindo as distorções e abusos de seguimentos descompassados, e não somente carreando recursos para os cofres públicos.

A mencionada intervenção ocorre com a regulação das atividades econômicas as quais se atrelam, geralmente relativas às disposições constitucionais da Ordem Econômica e Financeira, art. 170, I a IX, e seguintes da Constituição Federal, consoante os princípios abaixo colacionados:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

De fato, existem atividades econômicas que precisam sofrer a intervenção do Estado, a fim de que sobre elas se promova um fim fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo para a melhoria do setor beneficiado, não sendo essa a finalidade precípua das contribuições ao SENAR, cujo objetivo é 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, servindo como fomento da atividade, por meio da educação.

Cabe acrescentar que o fato gerador da contribuição debatida é a comercialização da produção rural e ocorre com a venda ou a consignação da produção rural; a base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização de tal produção, o que destoa das demais contribuições destinadas ao Sistema S (SESI, SENAI...), as quais incidem sobre as folhas de salários.

Extraí-se, assim, que a contribuição ao SENAR, sendo esta desenvolvida para o 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.

Ao meu ver, as contribuições de intervenção no domínio econômico são mais abrangentes, no aspecto da sua destinação, que as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, pois aquelas fomentam determinado setor com o fim de incentivar e instigar o mercado, de forma pragmática, principalmente em momentos de crise, contribuindo na regulação da ordem econômica e refletindo políticas do governo que afetam toda a sociedade, e estas têm sua aplicação adstrita ao financiamento das respectivas categorias profissionais ou econômicas, em áreas específicas, apenas para o seu fomento.

No que tange à distinção entre as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições sociais, entendo que estas contribuições também possuem maior abrangência, ao se destinarem ao financiamento social (bem estar e justiça social), de um modo geral, e não voltado ao interesse de determinadas categorias.

Além disso, outra distinção salutar reside no fato de que os recursos o produto das contribuições sociais gerais que ingressam aos cofres públicos decorrentes da sua arrecadação mantêm o caráter público e serão aplicados conforme sua vinculação (as verbas arrecadadas são mantidas em poder do Estado para sua aplicação finalística), enquanto os produtos das contribuições que ingressam aos cofres do SENAR perdem o caráter de recurso público, como já decidiu o STF (AG .REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 1.953).

Feitas essas colocações, entendo que; embora reflexamente as contribuições ao SENAR beneficiem a sociedade, no âmbito da educação e assistência aos trabalhadores rurais, bem como causem efeitos na economia, tendo em vista que a educação é pilar relevante no desenvolvimento de um país; em sua essência jurídica tal contribuição se presta, precipuamente, a atender uma categoria econômica específica, qual seja a dos trabalhadores rurais.

Diante de todo o exposto, nota-se que a Recorrida não faz jus à imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal.

No mesmo sentido, o acórdão 9202-006.510, de 26/2/18.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti