



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

**Processo nº** 18088.720141/2012-37  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-004.321 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de agosto de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** SUCOCÍTRICO CUTRALE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. IMUNIDADE.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22-A, da Lei nº. 8.212, de 1991 é de contribuição de interesse de categorias econômicas. Assim, inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento integral. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

## Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2401-003.114, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 17 de julho de 2013 (e-fls. 241 a 247). Ali, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2008*

*PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO SENAR  
INCIDÊNCIA SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO  
EXTERIOR INAPLICABILIDADE DO INCISO I DO § 2º DO  
ART. 149 DA CF/88.*

*O Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), tem por objetivo 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.*

*As contribuições destinadas ao SENAR, em qualquer das suas modalidades (seja sobre a comercialização, seja sobre a FOPAG), diversamente do que constituem contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, o que impõe concluir que a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição não lhes é aplicável.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*DECISÃO: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.*

Enviados os autos ao contribuinte para fins de ciência da decisão, ocorrida em 25/09/13 (e-fl. 252), o contribuinte ingressou com embargos de e-fls. 254 a 265, rejeitados através de despachos de e-fls. 275 a 279.

Cientificado da rejeição dos embargos em 19/01/15 (e-fl. 283), a autuada apresenta, em 02/02/2015 (e-fl. 284), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 285 a 310 e anexos).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 23/03/2013, no Acórdão 2301-003.257, de lavra da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª. Seção deste

CARF, bem como em relação ao decidido, pela mesma Turma através do Acórdão CARF 2.301-004.198, prolatado em 04 de novembro de 2014, de ementas e decisões a seguir transcritas:

**Acórdão 2301-003.257**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/09/2003 a 30/04/2004*

**CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL GERAL.**

*A contribuição ao SENAR tem por finalidade financiar a atuação em prol da Ordem Social, especificamente, em prol da Educação (Capítulo III da Ordem Social na CF) e da Família (Capítulo VII da Ordem Social na CF), o que lhe dá característica suficiente para ser compreendida como contribuição especial social geral.*

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.**

*O art. 149, §2º, inciso I da Constituição Federal concede imunidade para as receitas decorrentes de exportação em relação às contribuições sociais.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Decisão: I) Por maioria: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Bernadete de Oliveira Barros, que negavam provimento ao recurso, por conceituar a contribuição como de interesse de categoria profissional;; II) Por voto de qualidade: a) em conceituar a contribuição como contribuição social geral, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes e Wilson Antônio de Souza Correa, que votaram em conceituar a contribuição como de intervenção no domínio econômico. Redator: Mauro José Silva. Declaração de voto: Wilson Antônio de Souza*

**Acórdão 2.301-004.198**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

**IMUNIDADE. EXPORTAÇÃO.**

*A regra de imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da CF/88, é aplicável à contribuição ao SENAR, no que se refere às receitas auferidas com a exportação, justamente, por se tratar de espécie de contribuição social geral, estabelecida no referido dispositivo constitucional.*

**Recurso Voluntário Provido.**

*Decisão: 1) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess.*

Em linhas gerais, argumenta a contribuinte em sua demanda que:

a) Após breve digressão acerca do histórico da Contribuição destinada ao Incra, criada pela Lei nº. 2.613, de 23 de setembro de 1955, e acerca do antigo Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), na forma existente anteriormente à edição da Constituição Federal de 1988, da previsão constitucional constante no art. 62 do ADCT da Carta Magna (de criação de um "novo" SENAR) e de sua posterior materialização pela Lei nº. 8.315, de 23 de dezembro de 1991, posteriormente regulamentada pelo Decreto nº. 566, de 10 de junho de 1992, ressalta que a Lei nº. 10.256, de 09 de julho de 2001, ao alterar a redação da Lei nº. 8.212, de 22 de julho de 1991, incluindo-lhe o art. 22-A, instituiu nova forma de contribuição destinada ao SENAR, calculada aplicando-se a alíquota de 0,25% sobre a receita bruta do contribuinte, seja esta decorrente de vendas internas ou de exportação;

b) A seguir, expressa seu entendimento, no sentido de que tal regra colide com a imunidade prevista no art. 149, §2º., I da mesma CRFB/88, com redação conferida pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, no que diz respeito à atividade exportadora da recorrente, devendo tal controvérsia ser solucionada através da identificação da natureza jurídica da contribuição sob análise;

c) Rejeita a autuada a classificação adotada pelo recorrido da contribuição como contribuição social de interesse de categoria profissional ou econômica (também denominada de contribuição corporativa), uma vez que:

c.1) não se está diante de uma categoria econômica ou profissional específica, visto que não se tem notícia de entidade organizacional do rurícola, nem sequer de sindicato ou associação classista de agricultores. Também não há, entre os rurícolas, qualquer órgão de atuação profissional, dotado de legitimidade para auto regulamentar a profissão ou, ainda, detentor de poder disciplinar, com competência administrativa sancionatória. Entende que as contribuições sociais de interesse de categoria econômica ou profissional necessitam de direcionamento específico a determinado órgão administrativo, dotado de representatividade, poder disciplinar e regulamentar, e se exemplificam, na melhor forma, nas contribuições vertidas pelos profissionais liberais aos seus conselhos profissionais, sendo que o SENAR não se presta a esta atividade disciplinadora ou regulamentar;

c.2) Partindo da classificação das contribuições sociais promovida pelo Ministro Carlos Velloso no âmbito do RE 148.754-2/CE, ressalta que o SENAR, que desempenha uma função educadora, no sentido de qualificar o trabalhador rural, estaria alinhado ao objetivo previsto no art. 203, III da CRFB/88, mencionando a possibilidade deste objetivo assistencialista poder ser realizado por entidades privadas tais como a do sistema S, a partir das contribuições previstas no art. 240 da CRFB/88, defendendo a recorrente, em linha com jurisprudência colacionada do STJ, pertencer o SENAR a tal sistema;

c.3) Entende, assim, que tanto a contribuição vertida ao SENAR como todas aquelas vertidas ao sistema S, possuem a natureza de contribuição social geral, estando, portanto, sujeito à regra imunizadora prevista no art. 149, §2º., I da CRFB/88, colacionando

jurisprudência oriunda do Tribunal Regional Federal da 3ª. Região, que respaldaria este entendimento.

Requer, assim, que seja reformado o Acórdão Recorrido para que se anulem os lançamentos da mencionada contribuição (anulando-se o auto de infração), afastando a sua incidência sobre as receitas oriundas de exportação.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 354 a 358.

Encaminhados os autos à PGFN para fins de ciência em 14/10/15 (e-fl. 359), esta ofereceu, em 26/10/15 (e-fl. 368) contrarrazões de e-fls 360 a 367, onde defende que a natureza jurídica da contribuição profissional destinada ao SENAR é de contribuição de interesse de categoria profissional, colacionando jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais da 3ª., 4ª. e 5a. Região que sustentam tal posicionamento.

Ressalta que a contribuição sob análise incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, consoante estabelecido pelo art. 22-A, §5º. da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como a necessidade de interpretação restritiva no que tange a imunidades tributárias, colacionando também jurisprudência neste sentido.

Assim, por entender que a imunidade em questão não alberga a contribuição objeto de lançamento, requer que seja negado provimento ao recurso da interessada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, prequestionamento, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Passando à análise de mérito, de se reproduzir, inicialmente, os dispositivos legais envolvidos no litígio:

### CRFB/88

*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:(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*(...)*

*Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.*

#### **CRFB/88 - ADCT**

*Art. 62. A lei criará o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) nos moldes da legislação relativa ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (SENAC), sem prejuízo das atribuições dos órgãos públicos que atuam na área.*

#### **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.*

Inicialmente, faço notar que acedo aqui integralmente à classificação das contribuições sociais previstas no texto constitucional, no âmbito do RE 138.284/CE, a qual torno a reproduzir abaixo, *in verbis*:

*As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) os impostos (CP., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF., art. 145, III); c.2. parafiscais (C.F., art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade, social (C.F., art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (C.F., art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F., art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (CF., art. 149) e c.3.2. corporativas (CF., art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F., art. 148).*

A partir da adoção de tal classificação, o cerne do litígio se encontra em definir em qual destas espécies deva se classificar a contribuição prevista no art. 22-A, § 5º, da Lei nº. 8.212, de 1991, sendo tal classificação de especial interesse para se concluir acerca da aplicabilidade ou não da imunidade estabelecida pelo art. 149, §2º. I da CRFB/88.

Descartada, inicialmente, a característica de financiamento da seguridade social pela contribuição ao SENAR (dada a destinação notadamente diversa dada aos recursos arrecadados), passa-se a analisar as três possíveis hipóteses de classificação da contribuição adotadas doutrinariamente e no âmbito deste Conselho, as quais possuem diferentes consequências jurídicas, uma vez que:

a) Torna-se aplicável a imunidade caso se entenda tratar a contribuição de :  
a.1) contribuição social geral (espécie de contribuição social que, conforme classificação acima, abrange as contribuições a que se refere o art 240 da CRFB/88) ou a.2) contribuição de intervenção no domínio econômico;

b) Porém, de forma diversa, em se concluindo que a natureza jurídica da contribuição referida é de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, inaplicável a imunidade em tela.

Esta é a problemática a ser aqui enfrentada.

Inicialmente, faço uso de lição doutrinária trazida pelo primeiro paradigma colacionado para me posicionar, inicialmente, de forma contrária aos que entendem se tratar a Contribuição ao SENAR de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE):

*Vejamos a lição doutrinária (Cf. DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar, 7ª edição, Ed. Forense, 1997, p. 596):*

*“(…) o conceito de ‘intervenção no domínio econômico’ em sentido técnico--restrito, deve se restringir aos princípios gerais*



*básicos e fundamentais consagrados no Capítulo da Ordem Econômica e Financeira e que estão arrolados na própria Constituição. Deve ter uma configuração especial e não difusa.*

*Assim: a intervenção há de ser feita por lei; o setor da economia visado deve estar sendo desenvolvido pela iniciativa privada para que se possa identificar um ato de intervenção do domínio econômico;; as finalidades da intervenção devem perseguir aqueles princípios arrolados na Constituição, tais como assegurar a livre concorrência, reprimir o abuso do poder econômico, reprimir o aumento arbitrário de preços, etc."*

Não vislumbro na contribuição sob análise nenhum objetivo relacionado à intervenção no domínio econômico, como valorização da livre concorrência, repressão ao abuso do poder econômico ou ao aumento arbitrário de preços, etc. e, assim, descarto se tratar na hipótese de CIDE.

Ainda, embora não me filie aos que entendem se limitar o alcance do art. 240 da CRFB/88 às contribuições existentes à época da promulgação do texto constitucional (admitindo-se, assim, aqui, que contribuições futuras pudessem ser alcançadas pela ressalva, já que não vislumbro, teleológica e sistematicamente, sentido em estabelecer tratamento diferenciado em relação ao art. 195, por exemplo, para contribuição com as exatas características apontadas no referido art. 240, mas criadas após a CF/88), entendo que se circunscreve o referido o art. 240 (e, assim, as contribuições sociais gerais) às contribuições dos empregadores **sobre a folha de salários**, sendo certo que, desde o advento da Lei Complementar nº. 10.256, de 2001, ou seja, para todo o período objeto de lançamento, a hipótese de incidência da Contribuição para o SENAR já tinha como base de cálculo, em seu critério quantitativo, a receita bruta da comercialização (e não a folha de salários). Daí, em meu entendimento, não se encontrar albergada pelo art. 240 da CRFB/88, não podendo se tratar, assim, da exação sob análise, de "contribuição social geral", tal como, exemplificativamente, podem ser aquelas destinadas ao SESI, SENAI, SESC, SENAC (incidentes sobre a folha de salários).

A propósito, entendo que, considerado o disposto no parágrafo acima, a dispensa legal de recolhimento prevista no art. 3º, I, ainda que mantida após a edição da Lei nº. 10.256, de 2001, não tem o condão de alterar a necessidade de incidência sobre a folha de salários, de forma a que se permaneça na seara de "contribuições sociais gerais", uma vez considerada a inexistência de qualquer Emenda Constitucional acerca do tema. Entender diferente caracterizaria, no entender deste Conselheiro, violação ao próprio art. 240 da CRFB, uma vez adotada a classificação já aqui reproduzida.

Ainda, importante ressaltar que não entendo como suficiente, para fins de classificação de determinada contribuição como "contribuição social geral", a vinculação direta ou indireta entre a destinação do produto da arrecadação a qualquer capítulo da Ordem Social (tais como a educação). O mesmo se aplica à CIDE, no que diz respeito à vinculação a capítulos da Ordem Econômica e Financeira.

Explico. Adotar tal vinculação como método de distinção entre as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições sociais gerais/CIDE faria com que só se estivesse diante das primeiras sempre que não se pudesse vincular as contribuições sob análise a algum dos pilares da Ordem Social e/ou Econômica e Financeira, o que rechaço.

Exemplificativamente, como suporte contrário a tal vinculação, cediço que qualquer categoria profissional ou econômica possui parcela de seu interesse (como categoria) refletido em atividades educacionais, a serem eventualmente financiadas pela entidade destinatária da contribuição, ou seja, não havendo nenhum impeditivo a que uma determinada contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica também financie (ao menos em parte), indiretamente, a educação ou mesmo outro pilar da Ordem Social, como a cultura. O mesmo se pode dizer com relação ao alinhamento dos interesses das referidas categorias a objetivos constantes da Ordem Econômica e Financeira do Texto Constitucional .

Assim, feita tal digressão, faço notar que mesmo que, a bem do debate, se considerasse a possibilidade de existência de contribuições sociais gerais que não na forma do art. 240 da Carta Magna (superado, assim, o óbice de necessária incidência sobre a folha de salários anteriormente levantado), entendo que o norte para a correta classificação da exação (como contribuição corporativa, contribuição social geral ou CIDE) seria o de se caracterizar se os recursos arrecadados destinam-se a beneficiar **preponderantemente (e não exclusivamente)** o interesse de determinada categoria profissional ou econômica (ainda que, por exemplo, através de atividades educacionais) ou a sociedade como um todo ou, ainda, se caracterizam intervenção no domínio econômico.

Novamente, com a devida vênia aos que entendem de forma diversa, no caso em questão, me parece nítido preponderar o interesse da agroindústria e demais entidades constantes do art. 3º, I da Lei nº 8.315, de 1991, em detrimento da sociedade como um todo, ao se carrear recursos, no caso do SENAR, exclusivamente, para o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, sem que se esteja também a promover qualquer objetivo típico de intervenção no domínio econômico (setor agrícola e afins) com a exação em questão .

Ainda, faço notar, novamente com a devida vênia ao posicionamento da recorrente, respaldado inclusive pelo voto do Exmo. Min. Carlos Velloso no âmbito do RE 396.266/SC (não vinculante aos membros deste Conselho, visto que, por óbvio, não se obedeceu ali, no âmbito do STF, a sistemática prevista no art. 543-C do CPC, uma vez que inexistia o mencionado dispositivo processual à época), não consigo enxergar, da leitura detalhada do texto constitucional, a destinação mandatória das contribuições corporativas para o "custeio de entidades que tem por escopo fiscalizar ou regular o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses" e nem sequer a necessária existência de tal entidade representativa com poder fiscalizatório e/ou regulamentar vinculada a referidas categorias, a fim de se estar diante de contribuição de categoria profissional ou econômica.

O que se requer, em meu entendimento, com fulcro no permissivo instituidor, é tão somente que a contribuição seja de interesse de uma ou mais destas categorias, sendo que as categorias econômicas contribuintes da contribuição para o SENAR inegavelmente se beneficiam de forma direta do tributo.

Finalmente, faço notar também não enxergo o supedâneo legal para que se conclua que a base de cálculo de determinada contribuição, a fim de que se esteja diante de contribuição corporativa, deva-se vincular ao custo de atividade desempenhada, ou seja, que possua a exação vinculação característica de taxa, como também é defendido por alguns membros deste CARF.

Em ambos os casos, não se deve confundir o natural senso comum, diante do conhecimento das características das contribuições corporativas existentes, com a tese de que, obrigatoriamente, todas as contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica se devam revestir de tais características para serem assim classificadas, limitando-se as características necessárias da contribuição corporativa, em meu entendimento, àquelas expressamente previstas no texto constitucional.

Assim, com base nas considerações acima, concluo que se trata a contribuição instituída com fulcro no art. 22-A, §5º da Lei nº. 8.212, de 1991, de contribuição de interesse das categorias econômicas elencadas no art. 3º, I, da Lei nº. 8.315, de 1991, e, assim, não sujeita à imunidade prevista no art. 149, §2º, I da CRFB/88.

Conclusivamente, diante de todo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Heitor de Souza Lima Junior

## Declaração de Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes

Em que pese o brilhante voto do relator ousou discordar de seu posicionamento quanto a natureza jurídica da contribuição ao SENAR.

O Contribuinte aponta ofensa ao art. 149, § 2º, I, da CF. Sustenta em sua defesa que o art. 62 do ADCT determinou a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR nos mesmos moldes do SENAI e do SENAC, providência cumprida pela Lei n. 8.315/91.

Alega que a análise das funções cometidas ao SENAR (organizar, administrar e executar, em todo o território nacional, o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural) enseja a classificação das contribuições para seu financiamento como contribuições sociais gerais.

Pugna, por tais motivos, que a contribuição para o SENAR é alcançada pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF.

**A solução da controvérsia requer a análise da natureza jurídica da contribuição destinada a custear o SENAR, tal discussão se encontra pendente de julgamento de RE 796152, perante o STF, que colocará fim a discussão.**

Enquanto isso não ocorre, minha convicção pessoal é a de que assiste razão ao contribuinte. Observo que grande parte da jurisprudência já se manifestou neste sentido.

O TRF1, reconhece a natureza do SENAR como contribuição Social Geral.

**TRF-1 - APELAÇÃO CÍVEL AC 212237720104013400 DF 0021223.77.2010.4.01.3400 (TRF-1). Data de publicação: 08/11/2013.**

***Ementa: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (FUNRURAL). RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. LEGITIMIDADE ATIVA: PRODUTOR RURAL. PESSOA JURÍDICA. EXIGIBILIDADE DA EXAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR.***

***1. O empregador rural, pessoa jurídica, não se equipara ao empregador rural pessoa física para fins de (não) incidência tributária, o que não significa ferir o princípio da isonomia entre os contribuintes que, diga-se, não se confundem quanto a direitos e obrigações sociais.***

***2. A extinção da contribuição ao FUNRURAL não afasta a exação prevista na Lei n. 8.870 /94, devida pelas empresas (pessoa jurídica) produtoras rurais, sobre a comercialização da produção. Precedentes do STJ.***

3. *In casu*, a pessoa jurídica (produtora rural/empresa agropastoril) é responsável tributário pelo recolhimento da contribuição para o FUNRURAL sobre a comercialização do produto agrícola, tendo legitimidade tão somente para discutir a legalidade ou constitucionalidade da exigência, mas não para pleitear em nome próprio restituição ou compensação do tributo.

4. A contribuição para o SENAR é devida pelo produtor rural no ato da comercialização de sua produção, porque se trata de contribuição social geral, desnecessária, portanto, sua instituição por lei complementar (Precedente: STF, ARE 672.948-SC, Min. Cármen Lúcia, publicação em 26/09/2012).

5. *Apelação da autora desprovida.*

6. *Apelação do SENAR provida para condenar a autora em honorários advocatícios no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).*

7. *Apelação da Fazenda Nacional e remessa oficial, tida por interposta, parcialmente providas, apenas para reconhecer a improcedência do pedido de repetição/compensação do indébito formulado pela autora.*

O STJ confirma tal entendimento no resp 272.671/ES.

Do mesmo modo o STF ao analisar a matéria no RE 138.284-8/CE pontuou se tratar de contribuições sociais gerais.

Ainda assim, algumas ponderações são necessárias para fundamentar o posicionamento adotado que confronta o voto do ilustre relator:

1. Originalmente quando foi criada, a contribuição ao SENAR incidia sobre a folha de salários igual as demais contribuições do sistema “S”, sua alteração de incidência sobre as receitas foi implementada posteriormente (ano 2001). Por este motivo a alegação do relator de que não se aplica o artigo 240/CF ao SENAR, por que este não incide sobre folha de salários, que é a base de cálculo prevista no artigo constitucional não merece prosperar. **Isso por que a alteração da base de cálculo da contribuição não tem o poder de alterar sua natureza jurídica.**

2. Ainda, que haja o reconhecimento de que o SENAR, representa interesses da categoria econômica, não muda o fato de que é uma entidade que se dedica a educação e assistência social, **que embora direcionada a uma determinada classe, atenderá o interesse público, face a importância dela para toda sociedade.**

3. Ressalte-se ainda, a similitude do SENAR com os demais serviços sociais, pois além de ter sido apontada na exposição de motivos da norma, ainda, existe ressalva pontual na legislação de que tais verbas (SENAI, SENAC, SENAR), **não podem ser cobradas cumulativamente de uma empresa. O que as coloca numa mesma categoria.**

Diante do exposto, voto no sentido de reconhecer a natureza jurídica do SENAR **como de contribuição social geral**, conforme se percebe na evolução legislativa atinente a este tributo. Em consequência disso, concluo pelo direito do contribuinte em gozar da imunidade prevista no art. 149/CF.

Processo nº 18088.720141/2012-37  
Acórdão n.º **9202-004.321**

**CSRF-T2**  
Fl. 382

---

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

CÓPIA