



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720729/2013-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.014 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente ONDA VERDE AGROCOMERCIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

RENÚNCIA PARCIAL DA ESFERA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Havendo comprovação de que a Contribuinte propôs demanda judicial sobre matéria parcial do conteúdo do Recurso Voluntário, não se conhece deste na matéria em que há similaridade com demanda judicial por renúncia da esfera administrativa.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPATIBILIDADE
CONSTITUCIONAL SUPERVENIENTE. CONTROLE DE
CONSTITUCIONALIDADE MATERIAL.

O confronto de norma com ulterior alteração constitucional é controle de constitucionalidade material. Não compete ao Carf arredar a norma vigente sob a alegação de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2). Aplica-se a lei vigente se outra norma jurídica não a afastar. As agroindústrias estão sujeitas às contribuições ao Sesi, Senai, Sebrae, Incra e Salário-Educação.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO. ICMS.

A contribuição ao Senar das agroindústrias prevista no § 5º do art. 22ª da Lei nº 8.212, de 1991, incide sobre a receita bruta, que é integrada pelo ICMS. Não há norma jurídica a afastar a aplicação do conceito legal.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAI, AO Sesi E AO SEBRAE. AGROINDÚSTRIA. LEGALIDADE.

As contribuições ao Senai, ao Sesi e ao Sebrae foram instituídas por leis próprias que se encontram vigentes. A CLT atribui às agroindústrias produtoras de açúcar a classificação sindical de indústria; portanto, são contribuintes do Senai e do Sesi, característica que as torna contribuintes do Sebrae.

REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias gozadas, assim como o terço constitucional previsto na Constituição Federal, têm natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

REMUNERAÇÃO DOS PRIMEIROS 15 DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO DOENÇA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os valores decorrentes da obrigação legal de pagar o salário devido ao empregado nos primeiros 15 dias de afastamento por doença/acidente caracteriza interrupção do contrato de trabalho, mantida sua característica de verba salarial, assim passível de sofrer a incidência das contribuições previdenciárias.

IMPOSSIBILIDADE DE OBSERVÂNCIA DE DECISÃO DO STJ. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO.

Nos termos art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 343, de 09 de junho de 2015, enquanto não transitado em Julgado decisão do Superior Tribunal de Justiça acerca da não incidência de contribuição previdenciária sobre um terço de férias e 15 primeiros dias do auxílio doença, não se pode afastar regra expressa do Decreto nº 3048, de 1999, quanto à incidência de contribuições previdenciárias.

ADICIONAL NOTURNO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. STF. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal, apreciando a incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional noturno, no tema 20 da repercussão geral fixou a tese de que "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998"

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela

qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema nº 687) nos autos do REsp nº 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF.

HORAS IN ITINERE. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

O tempo gasto pelo empregado em transporte fornecido pelo empregador, de ida e retorno, até o local da prestação dos serviços de difícil acesso e não servido por transporte público regular, deve ser computado na jornada de trabalho. Se o tempo de percurso mais as horas efetivamente trabalhadas excederem a jornada normal de trabalho, o excesso deverá ser remunerado como serviço extraordinário.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

O décimo terceiro salário sofre incidência das contribuições previdenciárias por expressa disposição da lei tributária.

REPOUSO REMUNERADO. FERIADOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Os pagamentos oriundos de serviços prestados em descanso semanal remunerado e feriados, devem integrar o Salário de Contribuição, pois há previsão legal, não é caso de ressarcimento ou indenização e não há previsão legal sobre isenção.

PERÍCIA.

Defere-se o pedido de perícia quando o julgador entende-la necessária. Presentes os elementos suficientes para o julgamento, a perícia é prescindível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, desconhecendo das matérias em que há concomitância com ações judiciais (súmula CARF nº 1), das alegações de inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF nº 2) e das matérias estranhas à lide, rejeitar o pedido de perícia, e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal e Fabiana Okchstein Kelbert, que votaram por excluir da base de cálculo o terço de férias, o auxílio-doença e o ICMS.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Fabiana Okchstein Kelbert (suplente convocada) e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato. Ausente momentaneamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2496/2522) interposto pelo Contribuinte ONDA VERDE AGROCOMERCIAL S/A, contra a decisão da 7ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 2481/2492), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado em sua integralidade, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO. ICMS. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, não havendo, no texto legal, indicativo de qualquer exclusão, mormente do ICMS, que, sendo imposto calculado “por dentro”, integra o preço do produto.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. INCIDÊNCIA.

A imunidade sobre Exportação não se estende ao comércio interno, ainda que as operações se dêem com o fim específico de exportação futura.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE, APRECIAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Cabe à autoridade administrativa cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações concretamente constatadas, estando expressamente vedada a apreciação de questões atinentes à constitucionalidade.

MULTA DE MORA. LIMITE DE VINTE POR CENTO, LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

O limite de 20% pleiteado, cinge-se às hipóteses de recolhimento em atraso, de caráter espontâneo, do tributo devido, inaplicável, portanto, às hipóteses de lançamento de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA NÃO FORMULADA. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO.

Os juros de mora ora calculados incidem unicamente sobre o tributo lançado. O presente Auto de infração não formulou exigência de juros sobre a multa de ofício lançada,

inexistindo, a este respeito, qualquer contraditório suscetível de apreciação por esta Delegacia de Julgamento.

REPERCUSSÃO GERAL. EFEITOS.

O reconhecimento da repercussão geral por si só não exime o administrador de aplicar normativos legais questionados, ausente decisão definitiva sobre o mérito.

JULGAMENTO SIMULTÂNEO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste mandamento legal determinando julgamento simultâneo das impugnações, devendo a decisão de primeira instância ser fundada com observância do princípio da celeridade do julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 1972/2355) o crédito tributário lançado é proveniente do Auto de Infração Debcad nº 37.320.157-5, de contribuições sociais, de responsabilidade da autuada, destinadas a Terceiros, incidentes sobre:

- Receitas Brutas de Comercialização da produção Rural própria e de outrem (SENAR) no mercado interno;
- Aquisição de Produtores Rurais pessoas físicas (SENAR);
- Remuneração de Segurados Empregados apurada em folha de pagamento cujos resumos foram acostados às fls. 1114 a 1173 (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SENAI e Sesi);

As bases de cálculo encontram-se consolidadas no Relatório de Lançamentos – RL (e-fls. 1962/1963) e encontram-se detalhadas nas planilha de e-fls. 1990 a 2355.

Segundo relato fiscal, a empresa Onda Verde Agrocomercial S/A é uma sociedade por ações que tem por objetivos principais a produção e comercialização de açúcar e álcool, bem como a exploração e a produção agrícola, notadamente de cana-de-açúcar. Portanto, o sujeito passivo é uma agroindústria, devendo enquadrar-se, conforme Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 785, de 19 de novembro de 2007, nos seguintes códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS: 833 (setor industrial) e 604 (setor rural).

Em Resposta ao Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 003, o sujeito passivo informou o seguinte:

“...

a) As contribuições sociais destinadas a terceiros/outras entidades não estão confessadas na GFIP, pois, no entender da empresa, depois do advento do art. 149, parágrafo 2º, II, da CF/88, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/01, tais espécies tributárias, incidente sobre a remuneração dos trabalhadores, foram revogadas;

b) As contribuições previdenciárias patronais, previstas no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, não estão confessadas, porque, no entender da empresa, a citada exação é inconstitucional, tendo STF reconhecido a repercussão geral da questão, no RE nº 611.601/RS;

c) Em relação as contribuição devida por substituição tributária, incidente sobre a aquisição de mercadoria de produtor rural (FUNRURAL), não estão confessadas, uma vez que o STF já decidiu que o referido gravame é inconstitucional, em sede de repercussão geral, no RE nº 596.177/RS.

A empresa discute judicialmente a inexigibilidade do FUNRURAL, no Processo nº 0006716-74.2010.4.05.8000, encetado na 2ª Vara da Seção Judiciária de Alagoas, onde foi proferida sentença parcialmente procedente (Doc. Anexo), contra a qual foram interpostas apelações pelo particular e pelo Fisco. As demais discussões são, apenas, administrativas.

...”

Através da Resposta ao Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 005, o sujeito passivo informou o seguinte:

“...

A) No período compreendido entre 10/2008 a 12/2010, houve receita de açúcar com fim específico para exportação com 03 cliente, HOSA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A, OLAM BRASIL LTDA e ENERGY COML IMPORT. E EXPORT, LTDA. (Doc. Anexo).

Destacamos que, nos termos do art. 149, parágrafo 2º, I, da Constituição, tais receitas são imunes e, por presunção legal, equiparam-se a exportações, por força do art 1º, do Decreto-Lei nº 1.248/1972;

B) A empresa não possui decisão judicial que impeça a cobrança de contribuições previdenciárias sobre receitas de vendas com fim específico de exportação.

...”

Os valores das receitas brutas auferidas pela empresa decorrentes de vendas no mercado interno foram verificados nos arquivos digitais da contabilidade fornecidos à fiscalização, bem como em amostragem de notas fiscais de saída. As contas contábeis que registraram as receitas brutas, os valores e os números das notas fiscais, estão demonstrados na planilha: “ONDA VERDE – CONTAS RAZÃO - RECEITA BRUTA MERCADO INTERNO”

Mediante análise dos arquivos digitais relativos aos lançamentos contábeis, das notas fiscais de entrada e do relatório de entradas de cana-de-açúcar, a autoridade fiscal também constatou, que a empresa adquiriu produção rural de pessoas físicas durante o período sob fiscalização que não foi declarado nas competentes GFIP.

Os números das notas fiscais de aquisição de cana-de-açúcar de fornecedores pessoas físicas, os nomes dos fornecedores pessoas físicas, os valores de aquisição, os valores retidos dos fornecedores pessoas físicas e os lançamentos contábeis que registraram as retenções estão demonstrados, por competência, na planilha “DEMONSTRATIVO DE AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR CONFORME NOTAS FISCAIS E CONTABILIDADE – FORNECEDORES PESSOAS FÍSICAS”

Por meio da análise das GFIP’s apresentadas pelo sujeito passivo verificou-se erro de enquadramento no FPAS e/ou no código de outras entidades que acarretou em diferenças de contribuições devidas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (Salário-

Educação), ao INCRA, ao SENAI, ao Sesi e ao SEBRAE. O sujeito passivo apresentou GFIP's declarando "0000" no campo código de entidades.

Os valores das contribuições apuradas devidas aos terceiros, discriminadas por competência e por fundo e entidades, pode ser verificada na planilha anexa "FOLHAS DE PAGAMENTOS A EMPREGADOS – APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS"

Ao crédito lançado na competência 11/2008 foi aplicada a multa de mora de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, alínea a, da Lei 8.212 de 24/07/91 (com a redação dada pela Lei 9.876 de 26/11/99). Ao crédito lançado na competência 12/2008 foi aplicada a multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430 de 27/12/96, conforme disposição contida na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 35-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, publicada no Diário Oficial da União – D.O.U. de 04/12/2008, e convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/12/2014 (e-fl.2493), o contribuinte interpôs em 20/01/2015 recurso voluntário (e-fls. 2496/2522) alegando em síntese:

- revogação das contribuições do Sesi, SENAI, SEBRAE, INCRA e Salário-Educação sobre a folha de salários pela EC nº 33/01;
- descabimento do SENAR sobre faturamento decorrente de vendas de mercadorias destinadas à exportação;
- que o ICMS não integra o valor da "Receita Bruta";
- inexistência de SENAR contra adquirente de produto rural de pessoas físicas (sub-rogação);
- ilegalidade da contribuição simultânea sobre a Receita Bruta (SENAR) e sobre a folha de pagamento (Sesi, SENAI e SEBRAE);
- improcedência da cobrança sobre verbas indenizatórias (férias indenizadas, auxílio doença, auxílio creche, adicional noturno, horas extras, terço de férias, repouso remunerado, aviso prévio indenizado, horas in itinere);
- solicita perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo. Porém, por força da Súmula Carf nº 2, não conheço das alegações de inconstitucionalidade a cerca das contribuições relacionadas a outras entidades. Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Deixo de conhecer das alegações quanto à não incidência de contribuições de terceiros sobre o aviso prévio indenizado, auxílio creche e férias indenizadas, pois, como veremos em tópico adiante, não compuseram a base de cálculo dos lançamentos, e, portanto, são matérias estranhas à lide.

Também não conheço quanto à alegação de impossibilidade de cobrança do SENAR sobre faturamento, decorrente de venda de mercadorias destinadas à exportação, uma vez que o auto de infração trata exclusivamente de operações de vendas consideradas pela própria empresa como sendo no mercado interno, conforme disposto no relatório fiscal a seguir:

2.4.8. Como os levantamentos FI e FI2 tratam exclusivamente de contribuições ao SENAR decorrentes de operações de vendas consideradas pela própria empresa como sendo no mercado interno, deve incidir sobre o valor da respectiva receita bruta a contribuição ao SENAR de que trata o art.22-A, parágrafo 5º, da Lei 8.212, de 1991, da mesma forma que incide quando a produção rural da agroindústria é vendida para empresa comercial exportadora, ainda que com o fim específico de exportação.

2.4.9. Os valores das receitas brutas auferidas pela empresa decorrentes de vendas no mercado interno foram verificados nos arquivos digitais da contabilidade fornecidos à fiscalização, bem como em amostragem de notas fiscais de saída. As contas contábeis que registraram as receitas brutas, os valores das receitas brutas e os números das notas fiscais, estão demonstrados na seguinte planilha anexa a este relatório fiscal:

“ONDA VERDE – CONTAS RAZÃO - RECEITA BRUTA MERCADO INTERNO”

Ainda sobre os requisitos de admissibilidade, conforme esclarecimentos prestados (e-fls. 105 a 124), observa-se que o Contribuinte é titular de ação judicial contra a União, processo nº 0006716-74.2010.4.05.8000 - 2ª Vara da Seção Judiciária de Alagoas.

SENTENÇA Nº 568-8/2011/ TIPO B/GMHY/JFS/2ª VARA.

ACÇÃO ORDINÁRIA

PROCESSO: 0006716-74.2010.4.05.8000

AUTOR: ONDA VERDE AGROCOMERCIAL S/A

RÉUS: UNIÃO e SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL - SENAR

I. RELATÓRIO

Trata-se de ação ordinária ajuizada por ONDA VERDE AGROCOMERCIAL S/A em face da UNIÃO FEDERAL e do SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM (SENAR), na qual a autora busca tutela jurisdicional para reconhecer a inexistência de sua obrigação de reter a contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei n. 8.212/91 (2,1% sobre a receita de cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais pessoas físicas), bem como a contribuição ao SENAR, prevista no art. 6º da Lei n. 9.528/97 (0,2 % sobre a receita de cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais pessoas físicas), ao argumento de que são inconstitucionais as normas que respaldam essas exações. Além disso, requer a condenação dos réus à restituição dos valores pagos a título dessas contribuições, a serem apurados em fase de liquidação de sentença, devidamente atualizados pela Taxa SELIC, respeitando-se o prazo prescricional, facultando à empresa utilizar o mecanismo da compensação, previsto no art. 89 da Lei n. 8.383/91; e a declaração de nulidade de todos os lançamentos, realizados antes ou depois do ajuizamento da presente ação, que incluam as contribuições supracitadas, cobradas da empresa a título de sub-rogação.

Pela análise dos documentos apresentados, verifica-se que a demanda judicial visa afastar a cobrança da contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei n. 8.212/91 (2,1% sobre a receita de cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais pessoas físicas), bem como a contribuição ao SENAR, prevista no art. 60 da Lei n. 9.528/ 97 (0,2 % sobre a receita de cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais pessoas físicas), ao argumento de que são inconstitucionais as normas que respaldam essas exações.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo. Nesse sentido aplica-se o disposto na súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Desta forma, em razão da concomitância, deixo de conhecer das alegações atinentes à inexigibilidade da contribuição do SENAR sobre a aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, que foram apuradas no presente auto de infração sob os códigos de levantamento:

- PF – AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL PF (FPAS 744)
- PF2 - AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL PF (FPAS 744)

O recorrente sustenta em seu recurso que a cobrança do SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE e salário-educação, incidentes sobre a folha de pagamentos, é improcedente, pois as normas que a fundamentavam foram revogadas pela Emenda Constitucional nº 33/01, por incompatibilidade superveniente.

Embora a Recorrente sustente que não se trata de apreciação de constitucionalidade da norma, mas revogação por inovação normativa, no caso a Emenda Constitucional nº 33, de 2001, entendo que o confronto de norma com no texto constitucional a ela posterior é, materialmente, controle de constitucionalidade, o que está vedado a este colegiado, por força do que dispõe a Súmula Carf nº 2.

Nesse particular invoco o voto condutor do Acórdão nº 2301005.129, proferido pelo conselheiro João Bellini Júnior, em que a matéria foi decidida unanimemente, por esta mesma turma, nos seguintes termos:

Porém, penso que agiu corretamente a autoridade recorrida. O fim almejado com o art. 26º do Decreto nº 70.235, de 1972, ou com a Súmula 02 do CARF, é evitar que as instâncias julgadoras administrativas usurpem a competência do Poder Judiciário, afastando a aplicação de normas tributárias frente a seu conflito com a Constituição Federal.

Ora, o próprio STF já firmou sua competência e reconheceu a repercussão geral para a análise das contribuições destinadas ao:

(a) Incra, em face da EC 33/2001: tema 495 – Referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001; leading case RE 630.898

(b) Sebrae, em face da EC 33/2001: tema 325 Subsistência da contribuição destinada ao SEBRAE, após o advento da Emenda Constitucional nº 33/2001; leading case RE 603.624;

(c) salário-educação, em face das Constituições de 1969 e 1988: tema 518 – Compatibilidade da contribuição destinada ao custeio da educação básica com as Constituições de 1969 e de 1988; leading case RE; neste caso, firmou a seguinte tese: “Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação”.

(c) Senar: tema 801 – Constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001; leading case RE 816830.

Nesse sentido, saber se determinada norma foi ou não recepcionada pela Constituição Federal (incluindo, por óbvio, suas emendas constitucionais), é tema precípua e recorrente a ser dirimido pelo STF. Cito como exemplo:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO SENAI. ARTIGOS 4º E 6º DO DECRETO-LEI 4.048/1942. VALIDADE E RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (ARTIGO 240). ARTIGO 149, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. HIGIDEZ DAS NOTIFICAÇÕES DE DÉBITO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE EM SEDE EXTRAORDINÁRIA. SÚMULA 279 DO STF. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. MATÉRIA SEM REPERCUSSÃO GERAL. TEMA

660. ARE 748.371. REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE AGRAVANTE. MANIFESTO INTUITO PROTETATÓRIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC/2015. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. ARTIGO 85, § 11, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO. (ARE 1035080 AgR / SP SÃO PAULO; Relator: Min. Luiz Fux; Julgamento: 26/05/2017; Órgão Julgador: Primeira Turma)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. CARÁTER TRIBUTÁRIO. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. BITRIBUTAÇÃO. A SEGUNDA PARTE DO INCISO I DO ARTIGO 154 DA CONSTITUIÇÃO NÃO SE APLICA ÀS CONTRIBUIÇÕES. IRREGULARIDADE NA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL DA ENTIDADE SINDICAL. INEXISTÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. (RE 947732 ED / SP SÃO PAULO; Relator: Min. Luiz Fux; Julgamento: 29/03/2016; Órgão Julgador: Primeira Turma)

Mérito

Ilegalidade da Contribuição Simultânea Sobre a Receita Bruta (SENAR) e Sobre a Folha de Pagamento (SESI, SENAI E SEBRAE)

O recorrente defende a improcedência do auto de infração, pois entende que a agroindústria não deve recolher as contribuições ao SESI/SEBRAE/SENAI, sobre a folha urbana, diante da opção do legislador em obrigá-la ao recolhimento sobre toda a sua produção para o SENAR.

Aduz, ainda, que a exigência de recolhimento das agroindústrias ao SESI/SEBRAE/SENAI é recente e decorre interpretação consignada em instrução normativa (IN RFB nº 785/2007 e seguintes).

No tocante ao assunto, adoto como razão de decidir a análise contida no Acórdão nº 2301005.165, do ilustre relator e presidente desta turma -João Maurício Vital

As três contribuições questionadas pela Recorrente tiveram origem em instrumentos legais competentes, como se vê:

a) Senai: Decreto-Lei nº 4.048, de 22 de janeiro de 1942, com alterações do Decreto-Lei nº 6.246, de 5 de maio de 1944, que determinou a incidência de 1% sobre a folha de pagamentos;

b) Sesi: Decreto-Lei nº 9.403, de 25 de junho de 1946, que instituiu a alíquota de 2% sobre a folha de pagamentos, alterado pela Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, que reduziu a contribuição a 1,5%;

c) Sebrae: Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990.

Ao contrário do que afirma a Recorrente, o advento § 5º do art. 22ª da Lei nº 8.212, de 1991, que estabeleceu a contribuição das agroindústrias ao Senar não as desobrigou do recolhimento de outras contribuições definidas em lei, incidentes sobre a folha de pagamentos. (grifei)

Superada a questão da legalidade das contribuições, resta verificar se a Recorrente se enquadra nos requisitos de sujeição passiva.

Quanto à incidência das contribuições ao Sesi e ao Senai, os respectivos decretos-lei instituidores estabeleceram que os contribuintes são os estabelecimentos industriais:

Decreto-Lei nº 4.048, de 1942:

Art. 4º Serão os estabelecimentos industriais das modalidades de indústrias enquadradas na Confederação Nacional da Indústria obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal para montagem e custeio das escolas de aprendizagem.

Decreto-Lei nº 9.403, de 1946:

Art. 3º Os estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (artigo 577 do Decreto-lei nº 5. 452, de 1 de Maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.

Para a classificação do estabelecimento, há que se observar o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que estabelece:

Art 575. O quadro de atividades e profissões será revisto de dois em dois anos, por proposta da Comissão do Enquadramento Sindical, para o fim de ajustá-lo às condições da estrutura econômica e profissional do país.

.....

Art. 577 O Quadro de Atividades e Profissões em vigor fixará o plano básico do enquadramento sindical.

O anexo à CLT que trata do quadro a que se refere o art. 577 posiciona as empresas produtoras de açúcar no 1º Grupo, ou seja, no enquadramento sindical de indústrias.

Portanto, não resta dúvidas de que as empresas agroindustriais que beneficiam cana-de-açúcar estão enquadradas, pela legislação trabalhista, como estabelecimentos industriais e, portanto, estão sujeitas às contribuições ao Senai e ao Sesi.

Ao contrário do que afirma a Recorrente, essa sujeição não derivou das instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da extinta Secretaria da Receita Previdenciária (SRP). Esses órgãos arrecadadores receberam, por disposição legal, as competências para administrar aquelas contribuições.

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, atribuíram à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) as competências, dentre outras, para fiscalizar e arrecadar as contribuições ao Sesi e ao Senai:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

.....

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

.....

§ 6º Equiparam-se a contribuições de terceiros, para fins desta Lei, as destinadas ao Fundo Aeroviário FA, à Diretoria de Portos e Costas do Comando da Marinha DPC e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária INCRA e a do salário-educação.

Até a edição da Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009, as normas gerais para a administração das receitas previdenciárias e, também, das contribuições para terceiros, seguia o rito da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que enquadrava as agroindústrias no código FPAS nº 825 (Anexo II da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, em sua redação original) sob o qual não incidiriam as contribuições para Senai e Sesi (Anexo III da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, em sua redação original). A administração previdenciária deixou, pois, de cobrar as exações devidas por lei, em flagrante ofensa ao disposto no art. 577 da CLT.

Esse erro foi corrigido em 2007, com o advento da Instrução Normativa nº 785, de 19 de novembro de 2007, que alterou o Anexo II da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, atribuindo às agroindústrias da espécie da Recorrente o código FPAS nº 833, sob o qual se calculam, dentre outras, as contribuições para o Senai e o Sesi.

Observe-se que as contribuições das agroindústrias ao Senai e ao Sesi não foram instituídas pela Instrução Normativa nº 785, de 2007, que apenas reenquadrou as empresas do ramo da Recorrente no que já dispunha a lei. Portanto, as contribuições são devidas em decorrência dos decretos-lei nºs 4.048, de 1942, e 9.403, de 1946. O lançamento, pois, neste ponto não merece reparo.

Quanto às contribuições ao Sebrae, elas têm por supedâneo legal o § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, in verbis:

Art. 8º

§3º Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de:

.....

c) três décimos por cento a partir de 1993.

O art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 1986, enumera, dentre outras entidades, o Senai e o Sesi. Na condição de agroindústria e nos termos dos decretos-lei nº 4.048, de 1942, e 9.403, de 1946, a Recorrente é sujeito passivo das contribuições devidas àquelas entidades.

Portanto, de acordo com o disposto no § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 1990, também está sujeita às contribuições ao Sebrae.

Considerando que a Recorrente é contribuinte ao Senai e ao Sesi, a contribuição devida ao Sebrae será de 0,3% para cada serviço um desses serviços autônomos; ou seja, é de

0,6%, nos termos do que já decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp nº 892.084, que estatui:

3. É devido o pagamento efetuado com base no adicional de 0,3% sobre cada uma das contribuições sociais devidas ao SESC/SENAC e ao SESI/SENAI. Precedentes: AgRg no REsp 500.634/SC, 2ª Turma, Min. Herman Benjamin, DJe de 31.10.2008; REsp 491.105/SC, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 13.12.2004.

Portanto, não há dúvidas de que a Recorrente está sujeita a contribuir para o Sebrae, nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, não havendo qualquer vício no lançamento em relação à cobrança desses valores.

Da Impossibilidade de Inclusão do ICMS na Base de cálculo

O Recorrente alega que a base de cálculo considerada pela Autoridade Fiscal está incorreta, pois contempla o ICMS, tributo estadual que não consiste em receita do contribuinte, mas do estado-membro. Requer, pois, que a base de cálculo seja recomposta, excluindo-se o ICMS, e a contribuição seja, então, recalculada.

O acórdão recorrido afirma, quanto à matéria, que a contribuição em questão incide sobre a receita bruta, que é composta também pelo ICMS, já que é tributo calculado por dentro, integrando o preço do produto. Discorre, ainda, que, por ausência de previsão legal, o valor do ICMS não pode ser excluído, devendo compor a base de cálculo.

Não há dúvidas de que a base de cálculo da contribuição dos autos é a receita bruta proveniente da comercialização da produção, nos termos do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991. Portanto, há que se aclarar o conceito de receita bruta para a determinação do quantum tributável.

Por seu turno, o artigo 187 da Lei 6.404/76, ao dispor sobre a Demonstração do Resultado do Exercício, assentou que as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos, quando deduzidos da receita bruta, fazem resultar na receita líquida das vendas e serviços. Vejamos:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

[...]

Nesse diapasão, o artigo 12 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, com a redação dada pela Lei 12.973/2014, teve aclarado seu conceito original de "receita bruta". Confira-se:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II – descontos concedidos incondicionalmente;

III – tributos sobre ela incidentes; e

IV – valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

Note-se, com isso, que a exclusão do ICMS da base de cálculo do tributo implicaria, em nova base de incidência, qual seja, a receita líquida, pois se o legislador assim o quisesse, teria, positivado tal exclusão quando de sua definição.

Nesse sentido, colaciono o Acórdão nº 2301005.156, proferido por esta turma de julgamento:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AGROINDÚSTRIAS. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO. ICMS.

A contribuição para a seguridade social das agroindústrias prevista no art. 22ª da Lei nº 8.212, de 1991, incide sobre a receita bruta, que é integrada pelo ICMS. Não há norma jurídica a afastar a aplicação do conceito legal.

Portanto, para efeito de incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta das agroindústrias, aplica-se o conceito dado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e, considerando que o lançamento é atividade plenamente vinculada, nos termos dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, não há como deixar de observar a disposição legal e excluir, da base de cálculo da contribuição das agroindústrias, o ICMS, razão pela qual indefiro o pedido de exclusão.

Improcedência da Cobrança sobre Verbas Indenizatórias

Alega o recorrente que a fiscalização fez incidir a contribuição social sobre verbas indenizatórias pagas aos seus empregados. São elas: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos seus empregados doentes ou acidentados (auxílio-doença/auxílio acidente), auxílio-creche, férias indenizadas; terço de férias, horas extras; adicional noturno; aviso prévio indenizado; feriados, férias gozadas, décimo terceiro, descanso semanal remunerado e hora in itinere. Solicita perícia, caso necessário para exame da documentação acostada aos autos.

Pela análise da folhas de pagamento apresentadas em sede de impugnação (e-fls. 2419/2423, constata-se que a fiscalização se utilizou no lançamento da própria base do INSS definida pela empresa. Dentre as rubricas questionadas como verbas indenizatórias em recurso, não foram definidas pela empresa como base do INSS as férias indenizadas, razão pela qual não conheço das alegações quanto a essas verbas.

Também não consta das folhas de pagamento do período fiscalizado as rubricas auxílio creche e aviso prévio indenizado. Portanto, deixo de conhecer das alegações correspondentes por se tratarem de matéria estranha à lide.

Cito a título de exemplo as folhas de pagamento de 11/2008, cuja definição se aplica as demais:

FOPAG RURÍCOLAS			
COD	VERBA	VALOR	INCID
01	CORTE DE CANA QUEIM.	590.871,60	S
05	FERIADO	71.532,03	S
06	TICKET ASSIDUIDADE	14.492,47	S
07	FOLGA	186.346,60	S
08	JUSTIFICADA	4.844,68	S
09	13º SALÁRIO	14.233,42	S
10	FERIAS PROPORCIONAIS	14.418,04	N
12	PERCURSO	83.985,66	S
15	DIF. DE SALÁRIO	341,97	S
16	ENUNCIADO 110	3.478,83	S
17	PRÊMIO DE SAFRA	197,67	S
20	SALÁRIO FAMÍLIA	439,02	N
21	AD.SALÁRIO P/ESTOURO	12,73	N
23	1/3 FERIAS-RESCISAO	5.075,04	N
24	HS NOTURNAS	11.461,87	S
27	DIÁRIA BITUCA	106.466,00	S
30	DIÁRIA DE PLANTIO	1.053,60	S
31	DIÁRIA DE SOQUEIRAS	44.398,95	S
32	HS RED. NOTURNA	7.849,10	S
34	DIÁRIA (AP)	4.906,28	S
ib	MEDIA DSR/HS	18.160,21	S
37	CORTE CANA CRUA	43.279,34	S
41	ATESTADO	1.666,22	S
43	DISPENSADO	2.556,84	S
45	FERIAS VENCIDAS	807,09	N
46	HS EXTRAS 50%	19.906,12	S
47	PLR ACORDO COLETIVO	5.200,00	N
48	HS EXTRAS 70%	17.452,50	S
50	HS EXTRAS 100%	14.042,37	S
BASE INSS CONSIDERADA PELA EMPRESA		1.263.524,33	

FOPAG URBANOS			
COD	VERBA	VALOR	INCID
001	HS. NORMAIS	845.582,35	S
002	HS. EXTRAS 80%	141.067,76	S
003	HS. EXTRAS 100% (DSR/FER)	68.733,58	S
004	HS. SUMULA 110	16.390,91	S
005	ADIC NOTURNO	31.246,94	S
006	HS REDUÇÃO NOTURNA	19.267,93	S
008	HS. MEDIA DSR	83.006,39	S

009	LICENÇA REMUNERADA	2.140,60	S
010	AFASTADO	1.116,41	S
012	SALÁRIO FAMÍLIA	17,07	N
013	FERIAS GOZADAS	10.036,80	S
014	FERIAS INDENIZADAS	944,60	N
015	FERIAS PROPORCIONAIS	1.342,21	N
017	ADIC. INSALUBRIDADE	25.773,34	S
018	ADIC. PERICULOSIDADE	7.847,72	S
019	HS. IN-ITINERE	107.944,01	S
020	COMPLEMENTO AUX.PREVIDENCIARIO	800,00	N
021	PREMIO DE PRODUÇÃO	17.795,69	S
022	PREMIO DE SAFRA	21.951,83	S
027	13º SALÁRIO PROPORCIONAL	2.242,81	S
033	1/3 FERIAS - RESCISÃO	762,27	N
035	HS - REDUCAO NOTURNA	13.242,47	S
037	1/3 FERIAS GOZADAS	3.345,61	S
040	SALDO DE SALÁRIO	369,25	S
042	HS. IN-ITINERE	44.697,04	S
043	ESTOURO DO MÊS	577,01	N
045	HS. EXTRAS C/50%	41.358,77	S
051	ADIC. NOTURNO	19.317,16	S
058	HS EXTRAS C/70%	36.248,78	S
060	GRATIFICAÇÃO	250,00	S
063	ADIC ART 71 P 4 (CLT)	58.000,87	S
064	RESIDUO MES ANTERIOR	470,88	N
092	FALTAS JUSTIFICADAS	7.251,23	S
BASE INSS CONSIDERADA PELA EMPRESA		1.626.226,25	

Passo à análise das demais verbas questionadas

Terço de Férias e Auxílio Doença

Quanto ao terço constitucional de férias, nos termos da Lei 8.212/91, art. 22, I, e art. 28, e do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 214, § 4º:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; [...]

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Quanto à remuneração paga nos quinze dias que antecedem a concessão do auxílio doença, a Lei 8.213/91 determina que:

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

[...]

§ 3o Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

Assim, o terço de férias gozadas e o valor pago nos quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio doença integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

É certo que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas e sobre a remuneração paga nos quinze dias que antecedem o auxílio doença, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, segundo o que foi decidido no Recurso Especial (REsp) nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos (CPC, art. 543C).

Ocorre que houve o sobrestamento dos efeitos da decisão, devido ao reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF), cujo paradigma é o Recurso Extraordinário (RE) nº 593.068/SC, o qual trata da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade. Com efeito, o REsp nº 1.230.957/RS foi sobrestado pelo Tema 163/STF, conforme decisão da Vice-Presidência do STJ, em 25/07/2015 (Tema/Repetitivo 479).

Além disso, a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas e gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, foi reputada constitucional, reconhecida a existência de repercussão geral no RE nº 1.072.485/PR, que está pendente de julgamento (Tema 985/STF).

A Nota PGFN/CRJ/nº 115/2017, citada no recurso, determina que:

Dessa forma, no caso de incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei sobre terço constitucional de férias e sobre a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, é caso de se continuar recorrendo, fundamentando-se, única e exclusivamente no conceito constitucional de folha de salários (no tema 20 – RE nº 565.160/SC). No caso da contribuição do empregado, quando o objeto for a análise das verbas, dificilmente haverá êxito dos recursos extraordinários eventualmente interpostos, tendo em vista o que restou decidido no RE nº 892.238/RS (tema 908), ainda que se considere a relação entre as matérias envolvidas, razão pela qual, nessa hipótese, incide a dispensa de contestar e recorrer.

Como se observa, as questões em apreço foram elevadas ao nível constitucional, não havendo decisão definitiva, devendo-se aguardar a deliberação da mais alta Corte deste país, de maneira que não se impõe a vinculação dos conselheiros ao decidido no REsp nº 1.230.957/RS, tendo em conta a redação do §2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/15.

Adicional Noturno

Quanto ao adicional noturno, cumpre citar o julgamento realizado pelo STF no RE 565160, com repercussão geral reconhecida, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado, com a controvérsia assim delimitada:

“Tal como fez o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, delimito a controvérsia, no que envolvido processo subjetivo. Eis o pedido formulado na inicial da ação ordinária ajuizada contra o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS:

[...] julgar procedente a presente ação, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, que a obrigue a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o total de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, conforme exigência do inciso I, do art. 22, da Lei 8.212/91, com alterações impostas pela Lei nº 9.876/99, mais sim e tão somente sobre a folha de salários, sendo portanto excetuadas as seguintes verbas : adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em unidades previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador não integrantes na definição de salário, até a edição de norma válida e constitucional para a instituição da mencionada exação.”

No julgamento do RE 565160 foi proferida a seguinte decisão pelo STF:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”.

Portanto, quanto ao adicional noturno, não cabe razão à recorrente.

Horas Extras

Quanto às horas extras, também não assiste razão à recorrente e cumpre citar o REsp 1358281/SP, julgado como recurso representativo de controvérsia, que deve ser reproduzida pelos conselheiros, posto que definitiva no âmbito do STJ, pelo qual decidiu-se que incidiria contribuição previdenciária sobre esta parcela, conforme tem sido decidido neste CARF:

“HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que “As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.” (Tema nº 687) nos autos do REsp nº 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF.”

(Acórdão nº 2202-003.771, de 04/04/2017)

Décimo Terceiro

Quanto à incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre a remuneração intitulada décimo terceiro salário, o art. 28, §7º, da Lei 8.212 ratifica o entendimento adotado pela Autoridade Fiscal, vez que aponta estar a gratificação natalina compreendida no salário-de-contribuição, sendo, portanto, objeto de incidência

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 7º O décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)

Haja vista a gratificação natalina integrar o salário-de-contribuição, não resta dúvidas quanto à cobrança de contribuições previdenciárias sobre esta parcela, entendimento corroborado pela jurisprudência deste Conselho.

Descanso Semanal e Feriados

Sobre as verbas há a incidência das contribuições, posto que subsumem-se ao conceito legal de salário-de-contribuição, nos termos do “caput” do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Também não é caso de ressarcimento ou indenização e não há previsão legal sobre isenção. Mantenho o lançamento nesta parte.

Horas In Itinere

Horário “in itinere” é o tempo despendido pelo empregado até o local de trabalho e para o seu retorno, tratando-se de local de difícil acesso ou não servido por transporte público, em condução fornecida pelo empregador.

A empresa que estiver situada em local de difícil acesso ou não servida por transporte regular público e colocar à disposição de seus empregados meio de transporte que possibilite sua chegada ao local de trabalho deve atentar-se à previsão que consta na CLT, em seu artigo 58, § 2º.

Art. 58 - A duração normal do trabalho, para os empregados em qualquer atividade privada, não excederá de 8 (oito) horas diárias, desde que não seja fixado expressamente outro limite.

(...)

§ 2º O tempo despendido pelo empregado até o local de trabalho e para o seu retorno, por qualquer meio de transporte, não será computado na jornada de trabalho, **salvo quando, tratando-se de local de difícil acesso ou não servido por transporte público, o empregador fornecer a condução.** (grifei)

Segundo o Enunciado 90 do TST e o artigo 4º da CLT, as horas despendidas pelo empregado durante o itinerário, quando o local de trabalho for de difícil acesso ou não possuir transporte regular público, deverão ser remuneradas como horas de efetivo trabalho. Nesse período, o trabalhador se encontra a disposição do empregador, o que acarreta na computação deste tempo na jornada de trabalho.

Segue abaixo a Súmula nº 90 do TST na íntegra:

Súmula nº 90 do TST

HORAS "IN ITINERE". TEMPO DE SERVIÇO (incorporadas as Súmulas nºs 324 e 325 e as Orientações Jurisprudenciais nºs 50 e 236 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005

I - O tempo despendido pelo empregado, em condução fornecida pelo empregador, até o local de trabalho de difícil acesso, ou não servido por transporte público regular, e para o seu retorno **é computável na jornada de trabalho.** (ex-Súmula nº 90 - RA80/1978, DJ 10.11.1978) (grifei)

II - A incompatibilidade entre os horários de início e término da jornada do empregado e os do transporte público regular é circunstância que também gera o direito às horas "in itinere". (ex-OJ nº 50 da SBDI-1 - inserida em 01.02.1995)

III - A mera insuficiência de transporte público não enseja o pagamento de horas "in itinere". (ex-Súmula nº 324 - Res. 16/1993, DJ 21.12.1993)

IV - Se houver transporte público regular em parte do trajeto percorrido em condução da empresa, as horas "in itinere" remuneradas limitam-se ao trecho não alcançado pelo transporte público. (ex-Súmula nº 325 - Res. 17/1993, DJ 21.12.1993)

V - Considerando que as horas "in itinere" são computáveis na jornada de trabalho, **o tempo que extrapola a jornada legal é considerado como extraordinário e sobre ele deve incidir adicional respectivo.** (ex-OJ nº 236 da SBDI-1 - inserida em 20.06.2001) (grifei)

Maurício Godinho Delgado define que:

[...] considera-se integrante da jornada laborativa o período que o obreiro despenda no deslocamento ida-e-volta para local de trabalho considerado de difícil acesso ou não servido por transporte regular público, desde que transportado por condução fornecida pelo empregador (Sum. 90, I, TST; art. 58, §2º, CLT).[2]

Segundo Sérgio Pinto Martins:

Jornada de trabalho é a quantidade de labor diário do empregado, podendo ser analisado sob três prismas: do tempo efetivamente trabalhado, do tempo à disposição do empregador e do tempo in itinere. (MARTINS - 2001, p. 437)''.

Conforme o artigo 4º da CLT considera-se como de serviço efetivo o período em que o empregado **esteja à disposição do empregador**, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada.

Art. 4º - Considera-se como de serviço efetivo o período em que o empregado **esteja à disposição do empregador**, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada. (grifei)

Da leitura dos dispositivos legais encimados podemos concluir:

- 1) As horas despendidas pelo empregado para o efetivo deslocamento casa-trabalho e vice-versa, para o local de trabalho de difícil acesso ou não servido por transporte público, quando fornecido transporte pelo **empregador são consideradas como tempo à disposição do empregador, constituindo horas de efetivo trabalho.**
- 2) Se o tempo de percurso mais as horas efetivamente trabalhadas excederem à jornada normal de trabalho, **este período é pago como horas extras e acrescidas do respectivo adicional (50% (cinquenta por cento), artigo 59 da CLT), conforme previsto no inciso V da Súmula 90 do Tribunal Superior do Trabalho. O excesso dessa jornada normal deverá ser remunerado como serviço extraordinário.**

No tocante a rubrica “horas in itinere” o próprio recorrente em seu recurso reconhece sua similaridade com o pagamento de horas extras, senão vejamos:

73. Na hipótese de valores pagos a título de horas in itinere, por força do art. 58, § 2º, da CLT, o trabalhador recebe verbas não em contrapartida ao trabalho, mas sim, em função do tempo em que o obreiro despende no trajeto ida-e-volta para o local de trabalho, **possuindo, por isso, a mesma natureza de hora-extra.** O tempo gasto pelo empregado em transporte fornecido pelo empregador, de ida e retorno, até o local da prestação dos serviços de difícil acesso e não servido por transporte público regular, **deve ser computado na jornada de trabalho.**

Cumprе acrescentar que tendo em vista que o lançamento refere-se ao período de 11 e 12/2008 (data de ciência 11/03/2013), não se aplica a nova redação do artigo 58, parágrafo 2º, da CLT conferida pela lei 13.467/2017.

Diante do exposto, considero como tributáveis as horas in itinere.

Férias Gozadas

Por sua vez, a incidência de contribuição previdenciária sobre as férias gozadas tem respaldo no art. 28, caput, da Lei nº 8.212/91.

A CLT se refere a essa rubrica nos seguintes termos:

Art. 142 O empregado perceberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data da sua concessão.

Na medida em que a Constituição e o estatuto celetista estabelecem que o valor correspondente ao período de férias gozadas a que faz jus o empregado tem natureza remuneratória, não há como fugir à conclusão de que tal valor integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Também por não mencionar a verba em apreço, o § 9º do art. 28 leva à mesma conclusão, vez que tal dispositivo, como já mencionado, se presta à enumeração das parcelas que não integram o salário-de-contribuição.

Não bastassem as considerações acima, o art. 214, §§ 4º e 14 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, assim prescreve:

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

[...]

§ 14. A incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista.

Rejeito, pois a alegação do recorrente.

Pedido de Perícia

Quanto ao pedido de perícia entendo dispensável. Segundo consta do relatório fiscal, no procedimento foram analisadas as folhas de pagamento fornecidas pelo próprio contribuinte. Nenhuma outra informação de fonte diversa foi utilizada para a constituição do crédito tributário incidente sobre folhas de pagamento.

Demais documentos necessários ao deslinde do caso foram acostados à impugnação e não divergem das folhas de pagamento examinadas pela fiscalização. Portanto, dispensável a realização de perícia para análise dos documentos.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, desconhecendo das matérias em que há concomitância com ações judiciais (súmula CARF nº 1), das alegações de inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF nº 2) e das matérias estranhas à lide, rejeitar o pedido de perícia, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes