



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.721710/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.933 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente COMPANHIA AÇUCAREIRA USINA CAPRICHÔ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Tratou-se de procedimento administrativo no qual foram lançados três autos de infração, sendo: AI/DEBCAD 51.045.969-2, AI/DEBCAD 51.045.971-4 e AI/DEBCAD 51.045.972-2.

O período de apuração é de 01/2010 a 13/2010.

O AI/DEBCAD 51.045.969-2 lança contribuições securitárias (patronal + RAT), incidentes sobre a receita bruta da comercialização da agroindústria, com fundamento artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, além de contribuição securitária (20%) sobre a remuneração de contribuintes individuais (patronal), na forma do artigo 22, III, c/c o artigo 22-A, § 3º da Lei nº 8.212/91.

Também se exige da autuada o pagamento, na condição de substituta tributária, das contribuições securitárias (FUNRURAL), incidentes sobre a aquisição de produtos agrícolas de fornecedores pessoas físicas, baseando-se no artigo 25 e no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991. O valor total do AI/DEBCAD 51.045.969-2 é de R\$ 3.077.935,17 (R\$ 1.467.429,18, de principal; R\$ 509.934,05, de juros; e R\$ 1.100.571,94, de multa de ofício).

O AI/DEBCAD 51.045.971-4 exige da autuada o pagamento, na condição de substituta tributária, das contribuições securitárias, incidentes sobre verbas pagas aos colaboradores da empresa, estribando-se nos artigo 12, inciso I, artigo 20, artigo 28, inciso I, e artigo 30, inciso I, todos da Lei nº 8.212/1991. O valor total do AI/DEBCAD 51.045.969-2 é de R\$ 1.848.352,60 (R\$ 882.163,77, de principal; R\$ 304.656,97, de juros; e R\$ 661.622,86, de multa de ofício).

E, o último, o AI/DEBCAD 51.045.972-2 cobra o pagamento das contribuições ao Salário-educação (2,5%), adicional do INCRA (0,2%), SENAI (1%), SESI (1,5%) e SEBRAE (0,6%), sobre a folha urbana. E, as contribuições do Salário-educação (2,5%), adicional do INCRA (0,2%), incidentes sobre a folha rural. Igualmente, exige-se nesse último auto de infração o adimplemento da contribuição ao SENAR (0,25%) sobre a receita bruta da comercialização da agroindústria, com fundamento artigo 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, além da contribuição ao SENAR (0,2%), na qualidade de suposta substituta tributária, sobre as aquisições de produto agrícola de pessoas físicas, na forma do artigo 6º, da Lei nº 9.528/97 e do artigo 11, § 5º, do Decreto nº 566/92. O valor total do AI/DEBCAD 51.045.972-2 é de R\$ 1.603.330,32 (R\$ 766.585,72, de principal; R\$ 261.805,21, de juros; e R\$ 574.939,39, de multa de ofício).

Apresentada impugnação tempestivamente, à mesma foi negado provimento, conforme decisão da DRJ abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não é competente para pronunciar-se acerca da constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico, cuja apreciação incumbe ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o procedimento fiscal obedece ao princípio da legalidade, sendo prestadas informações suficientes ao sujeito passivo para que este exerça o seu direito à defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia que tem por objeto o exame de questões que podem ser respondidas com base nos elementos dos autos e no texto da lei deve ser indeferido, por prescindível para a solução do litígio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI Debcad nº 51.045.969-2 e 51.045.971-4

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.

INEXISTÊNCIA DE IMUNIDADE NA OPERAÇÃO COM A COOPERATIVA.

A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

EXCLUSÃO DO ICMS E DOS PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.

IMPOSSIBILIDADE.

A legislação pertinente não contempla a exclusão do ICMS ou dos valores pagos a contribuintes individuais da base de cálculo das contribuições substitutivas, que é o valor da receita bruta da comercialização da produção.

VERBAS REMUNERATÓRIAS. INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO.

As verbas remuneratórias integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

AI Debcad nº 51.045.972-2

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

A agroindústria, para o período do lançamento, está obrigada a recolher as contribuições destinadas ao SENAR, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, e as contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE, incidentes sobre a remuneração de todos os segurados empregados a seu serviço.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Insatisfeita, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, buscando a reforma da r. decisão atacada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-007.933 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10410.721710/2014-11

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Acontece que, no presente caso, a Recorrente apresenta os argumentos *ipsis litteris* da impugnação, com as mesmas disposições de texto e jurisprudência.

Considerando que o recurso voluntário em questão, nesta matéria, apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, tendo em vista o que dispõe o artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo, também na íntegra, a r. decisão da DRJ, à qual me filio e estou de pleno acordo:

Relatório

Este processo compreende os seguintes Autos de Infração:

a) Debcad nº 51.045.969-2, que corresponde ao lançamento:

1. da quota patronal de 20% incidente sobre a remuneração a segurados contribuintes individuais nas competências 01/2010 a 12/2010, objeto do levantamento CI – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. Os valores estão discriminados na planilha “Remuneração de Contribuintes Individuais”, às fls. 436 a 442;
2. da quota patronal de 20% incidente sobre a parcela do pró-labore pago nas competências 01/2010 a 03/2010 não declarada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs, objeto do levantamento PR – PRO LABORE. Os pagamentos estão discriminados na planilha “Pró-Labore”, às fls. 445 a 447 dos autos;
3. das contribuições decorrentes da aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas nas competências 01/2010 a 12/2010, objeto do levantamento RA – PROD RURAL ADQUIRIDO P FISICA. O sujeito passivo, na qualidade de adquirente da produção, ficou sub-rogado na obrigação dos produtores, conforme artigo 30, IV da Lei nº 8.212/1991. A planilha “Aquisição de Produção Rural de Produtor Pessoa Física” (fls. 135 a 199) discrimina os dados relativos a cada aquisição;
4. das contribuições da agroindústria incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, objeto do levantamento RE – COMERCIALIZAO PROD PROPRIA nas competências 01/2010 a 07/2010 e 10/2010 a 12/2010. Trata-se de comercialização no mercado interno, mas que foi classificada pelo sujeito passivo como comercialização no mercado externo. Os dados foram obtidos do Razão, na conta Açúcar, código 3.1.2.01.001, conforme demonstrado às fls. 434 e 435;
5. das contribuições da agroindústria incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, objeto do levantamento RI – COMERCIALIZAO PROD PROPRIA nas competências 01/2010 a 12/2010. Trata-se de comercialização no mercado interno, assim também classificada pelo sujeito passivo. Os dados foram obtidos do Razão, nas contas códigos 3.1.2.03.001 - Melaço, 3.1.1.01.001 – Açúcar, 3.1.1.04.001 – Cana de açúcar, 3.1.1.03.001 – Melaço de Cana, 3.1.1.02.001 – Anidro e 3.1.1.02.002 Hidratado, conforme demonstrado às fls. 431 a 434.

O montante do crédito, consolidado em 13/05/2014, é de R\$ 3.077.935,17 (três milhões, setenta e sete mil, novecentos e trinta e cinco reais e dezessete centavos).

b) Debcad nº 51.045.971-4, que corresponde ao lançamento das contribuições dos segurados empregados, identificadas na folha de pagamento e na contabilidade. Este auto de infração é composto dos seguintes levantamentos:

1. levantamento FI – FOLHA DE PAGAMENTO INDÚSTRIA, competências 01/2010 a 13/2010. Os valores estão discriminados na planilha “Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Urbano”, às fls. 472 a 500;
2. levantamento FR – FOLHA DE PAGAMENTO RURAL, competências 01/2010 a 09/2010. Os valores estão discriminados na planilha “Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Rural”, às fls. 449 a 465;
3. levantamento FL – FOLHA DE PAGAMENTO RURAL, competências 10/2010 a 13/2010. Os valores estão discriminados na planilha “Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Rural”, às fls. 465 a 471.

O montante do crédito, consolidado em 13/05/2014, é de R\$ 1.848.352,60 (um milhão, oitocentos e quarenta e oito mil, trezentos e cinquenta e dois reais e sessenta centavos).

c) Debcad nº 51.045.972-2, correspondente ao lançamento nas competências 01/2010 a 12/2010 das contribuições da empresa destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração a segurados empregados. Este auto de infração é composto dos seguintes levantamentos:

1. levantamento DG – DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO GFIP, que corresponde às diferenças de contribuições apuradas nas competências 10/2010 a 12/2010 em razão do enquadramento pelo sujeito passivo do FPAS no código 604, quando, de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15/09/2010, o enquadramento correto do total da folha de salários da agroindústria é o FPAS 833;
2. levantamento F1 – FOLHA DE PAGAMENTO INDÚSTRIA, competências 01/2010 a 13/2010;
3. levantamento F2 – FOLHA DE PAGAMENTO RURAL, competências 01/2010 a 09/2010;
4. levantamento F3 – FOLHA DE PAGAMENTO RURAL, competências 11/2010 a 13/2010;
5. levantamento RA – PROD RURAL ADQUIRIDO P FÍSICA, competências 01/2010 a 12/2010;
6. levantamento RE – COMERCIALIZAO PROD PRÓPRIA, competências 01/2010 a 07/2010 e 10/2010 a 12/2010;
7. levantamento RI – COMERCIALIZAO PROD PRÓPRIA, competências 01/2010 a 12/2010.

O montante do crédito, consolidado em 13/05/2014, é de R\$ 1.603.330,32 (um milhão, seiscentos e três mil, trezentos e trinta reais e trinta e dois centavos).

A fiscalização relata que os pagamentos efetuados pelo contribuinte estão discriminados na planilha Relação de GPS (fls. 448) e foram destinados às contribuições declaradas nas GFIPs.

Cientificado da autuação em 04/06/2014 (fls. 787), o sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva em 04/07/2014 por meio do instrumento de fls. 790 a 837, arguindo, em síntese:

- a) a nulidade do AI Debcad nº 51.045.971-4 que, ao contrário dos demais autos, não indicou a alíquota aplicável no Discriminativo do Débito, o que inviabiliza o seu direito de defesa;

b) a nulidade do AI Debcad nº 51.045.969-2 porque não motivou ou fundamentou o lançamento de algumas receitas como se mercado interno fossem, quando haviam sido classificadas pela empresa como venda ao mercado externo;

c) a inconstitucionalidade das contribuições previstas no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 10.256/2001, matéria que teve o reconhecimento de repercussão geral pelo STF no RE 611.601, de relatoria do Ministro Dias Toffoli. Afirma que a decisão é de observância obrigatória pela DRJ, a teor do artigo 26-A, § 6º, I do PAF, requerendo a suspensão deste julgamento até o julgamento da repercussão geral pelo STF e/ou que sejam reconhecidos como indevidos os lançamentos a título das mencionadas contribuições;

d) a inconstitucionalidade da contribuição do FUNRURAL (Produtor Rural Pessoa Física) e do RAT, incidentes sobre a receita bruta da comercialização, com base no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001. A inconstitucionalidade havia sido declarada pelo STF no julgamento do RE 596.177 e, para dirimir um questionamento adicional, foi reconhecida novamente no RE 718.874 a repercussão geral para tratar dos efeitos da Lei nº 10.256/2001. Afirma que a decisão é de observância obrigatória pela DRJ, a teor do artigo 26-A, § 6º, I do PAF;

e) a necessidade de exclusão de valores indevidamente incluídos na base de cálculo das CPRB - contribuições incidentes sobre a receita bruta da produção:

e1) pela impossibilidade de inclusão de receitas de exportação na base de cálculo das contribuições do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991. Afirma que é usina associada há pelo menos cinquenta anos à Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas, e que, na qualidade de cooperada, é obrigada a entregar toda a sua produção à Cooperativa para que esta a comercialize, no mercado interno ou no mercado externo. Sustenta que a entrega do açúcar à Cooperativa, para que esta efetue a comercialização, é ato cooperado previsto no artigo 79 da Lei nº 5.764/1971, e não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Alega que o fato gerador só ocorre quando a Cooperativa comercializa a produção e desde que esta seja para o mercado interno, pois a venda para o mercado externo é imune, nos termos do artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal de 1988 e artigo 170 da IN RFB nº 971/2009. Destaca que o STF reconheceu a repercussão geral da imunidade das contribuições securitárias, no caso de exportações indiretas, no RE 759.244;

e2) pela impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta de comercialização. Por ser imposto estadual, infere que o ICMS não constitui, sob nenhum prisma, receita do contribuinte, mas sim do Estado-membro ao qual pertence. Requer que sejam parcialmente admitidos os créditos utilizados na compensação, em função do pagamento a maior derivado da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições do artigo 22-A e do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991;

e3) relativos a pagamentos a contribuintes individuais, na forma do que dispõe o § 3º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991;

f) a revogação por incompatibilidade superveniente pela EC nº 33/2001 das contribuições do Sesi, Senai, Sebrae, Incra e salário-educação sobre a folha de pagamentos;

g) a impossibilidade da cobrança do Sesi, Senai e Sebrae sobre a folha da agroindústria, decorrente de mudança indevida de entendimento do Fisco com o advento do Anexo Único da Instrução Normativa nº 785/2007, reiterado pela IN RFB nº 836/2008, e pela Solução de Consulta Interna nº 03/2008. Insurge-se contra a cobrança em

duplicidade da contribuição ao Senar (receita bruta) e das contribuições ao Sesi, Senai e Sebrae (folha rural e folha urbana), por estabelecer tratamento anti-isonômico em relação aos demais trabalhadores que só recolhem para uma categoria profissional;

h) a impossibilidade de substituição tributária por decreto: a contribuição do SENAR (0,2%) devido pelo produtor rural pessoa física não pode ser exigido da empresa adquirente, por subrogação, porque inexistente lei formal que estabeleça esta responsabilidade, mas tão somente o Decreto nº 566/1992;

i) a cobrança excessiva dos débitos, com a inclusão de verbas indenizatórias da folha de salários (quinze primeiros dias de afastamento dos seus empregados doentes ou acidentados, na hipótese em que houve concessão do benefício de auxílio-doença, auxílio-creche ou auxílio-acidente pelo INSS; férias indenizadas; horas extras; adicional noturno; aviso prévio indenizado; feriados; férias gozadas; décimo terceiro; descanso semanal remunerado; e hora in itinere. O sujeito passivo requer perícia administrativa com a finalidade de demonstrar a existência de valores indevidos na autuação relativos a verbas indenizatórias, todos fora da incidência da contribuição previdenciária. Apresenta quesitos e indica assistente técnico.

É o relatório.

Voto

Da alegação de nulidade do AI Debcad nº 51.045.971-4

O sujeito passivo alega que o AI Debcad nº 51.045.971-4 é nulo porque, ao contrário dos demais, não indicou a alíquota aplicável no Discriminativo do Débito, inviabilizando o seu direito à defesa.

O Auto de Infração em tela tem por objeto o lançamento das contribuições dos segurados empregados, cujo valor foi obtido pela fiscalização dos documentos apresentados pelo sujeito passivo. Ou seja, a autoridade lançadora não efetuou o cálculo da contribuição devida mediante aplicação da alíquota sobre a base de cálculo. Na realidade, foi lançada a própria contribuição previdenciária devida e não recolhida, previamente calculada pela empresa autuada mediante a aplicação da alíquota correspondente sobre a base de cálculo.

Este é o motivo de só constar no AI Debcad nº 51.045.971-4 a indicação, em cada competência, da rubrica 11 – Segurados, o valor apurado da contribuição, as deduções e o valor líquido da contribuição.

O RL – Relatório de Lançamentos de fls. 122 a 126 detalha os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, bem como a fonte documental. Tomando-se como exemplo a competência 01/2010 do levantamento FI – Folha de Pagamento Indústria, é possível observar a sistemática utilizada pela fiscalização para o lançamento: foi lançado o valor total da contribuição descontada pela empresa dos seus segurados, constante da Planilha Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Urbano (fls. 474), que corresponde a R\$ 72.756,74, e descontado deste o valor das contribuições dos segurados declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs (R\$ 27.905,88) e as deduções decorrentes do rateio (R\$ 197,03). O resultado corresponde a R\$ 44.653,83, que é o valor principal líquido das contribuições devidas lançado na competência 01/2010.

Pelo exposto, conclui-se pela improcedência da alegação do sujeito passivo quanto à nulidade do AI Debcad nº 51.045.971-4.

Da alegação de nulidade do AI Debcad nº 51.045.969-2

O sujeito passivo entende que o AI Debcad nº 51.045.969-2 é nulo porque o lançamento de algumas receitas como se mercado interno fossem, quando haviam sido classificadas pela empresa como venda ao mercado externo, não foi motivado ou fundamentado.

Sem razão.

O item 3.d (fls. 109) do Relatório Fiscal, combinado com a planilha de fls. 434 e 435, intitulada “Comercialização Mercado Interno, Classificada pelo Sujeito Passivo como Mercado Externo”, permite à impugnante identificar que o levantamento RE – COMERCIALIZAO DA PROD PROPRIA contém os lançamentos decorrentes da

identificação pela fiscalização de que a comercialização da produção se deu no mercado interno, embora houvesse sido originariamente classificada pelo sujeito passivo como comercialização da produção no mercado externo. Os dados foram obtidos do Razão, conta código 3.1.2.01.001. A fiscalização transcreve no Relatório Fiscal a motivação para o lançamento, que é o § 2º do artigo 170 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do mercado interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

Verifica-se do histórico dos lançamentos contábeis reproduzidos pela fiscalização nas planilhas de fls. 431 a 435 que tanto no caso da venda classificada pelo sujeito passivo como mercado interno como da venda classificada como mercado externo, o adquirente da produção de açúcar é o mesmo: Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas, que é empresa constituída e em funcionamento no País.

Não houve prejuízo à defesa do sujeito passivo, que demonstrou estar ciente da exigência e pode impugnar o lançamento, contrapondo-se à reclassificação da receita.

Portanto, também aqui não se identifica motivo para declarar a nulidade do Auto de Infração Debcad nº 51.045.969-2.

Das alegações de inconstitucionalidade das contribuições previstas no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 10.256/2001, e das contribuições previstas no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001

O sujeito passivo tece diversas considerações em sua impugnação, relacionadas ao aspecto da inconstitucionalidade de normas.

Ocorre que a instância administrativa não é competente para pronunciar-se acerca da constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico, cuja apreciação incumbe ao Poder Judiciário. A Administração Pública está vinculada à estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos seus órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ressalvadas somente as situações previstas em seu § 6º, o que não é o caso sob exame.

Verifica-se dos autos que a autoridade lançadora apenas aplicou a legislação vigente. A Lei nº 8.212/1991 estabelece no artigo 22-A, acrescentado pela Lei nº 10.256/2001, contribuição a cargo da agroindústria, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do artigo 22. Já o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação da Lei nº 10.256/2001, dispõe sobre a contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do artigo 22, e a do segurado especial.

A questão relativa à inconstitucionalidade do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991 teve repercussão geral reconhecida no Recurso Extraordinário 611.601, mas ainda não foi objeto de julgamento pelo STF. No que diz respeito ao artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação da Lei nº 10.256/2001, a repercussão geral foi reconhecida pelo STF no RE 718.874 somente no que diz respeito às contribuições do empregador rural pessoa física, e também está pendente de julgamento.

Não há permissivo legal para sobrestar o julgamento deste processo em razão do reconhecimento pelo STF da repercussão geral, como requereu a impugnante.

A título de esclarecimento, informa-se ao contribuinte que as decisões proferidas na forma prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC não vinculam obrigatória e imediatamente a RFB. Nesse sentido, em 12/02/2014 foi editada a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, publicada no DOU de 17/02/2014, para dar cumprimento aos parágrafos 4º, 5º e 7º do artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, estipulando, em seu artigo 3º, que na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informaria à RFB, por meio de

Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522/2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025/2011 e PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013. O § 3º deste artigo 3º dispõe que a vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC somente ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

Da alegação de inclusão indevida

a) das receitas de exportação na base de cálculo das contribuições do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991:

O argumento de que as operações de exportação praticadas pela Cooperativa ocorrem em nome dos produtores rurais e estão albergadas pela imunidade do artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal não pode prosperar.

Como norma de exceção, a imunidade não pode ter seu alcance ampliado para além do que o legislador efetivamente transmitiu através do texto constitucional. A imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal alcança somente as receitas decorrentes de exportação direta, e não as operações intermediárias, mesmo que posteriormente destinadas à exportação. No caso sob exame, inexistente venda direta nos termos exigidos pela norma constitucional imunizante. Isto porque entre a agroindústria e o comprador da produção no exterior existe uma terceira pessoa jurídica, que é a Cooperativa.

Em consonância com o comando constitucional, a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 dispõe:

Art. 170. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

§ 2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

§ 3º O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(sem grifos no original)

Nesse sentido é o Acórdão nº 2302-01.039, proferido na sessão de 11/05/2011 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, processo nº 11070.00140/2007-21, do qual transcrevo excerto do voto:

(...)

Conforme expressa previsão constitucional somente estão amparadas pela imunidade as operações decorrentes de exportação. A operação entre os cooperados e a cooperativa é uma operação interna, que não se confunde com a exportação. A relação jurídica entre a cooperativa e o cooperado se esgota na

venda da produção deste para aquela; e independentemente se a cooperativa irá ou não realizar operação com o exterior já é devido o valor ao cooperado. Desse modo, não procede o argumento recursal de que a exportação teria sido realizada pelos cooperados por intermédio da cooperativa.

(...)

A repercussão geral reconhecida no Recurso Extraordinário nº 759.244-SP, citado pelo contribuinte, se refere à controvérsia a respeito da aplicação, ou não, da imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição às exportações indiretas, intermediadas por empresas comerciais exportadoras (“trading companies”), e ainda pende de julgamento.

b) do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta de comercialização:

A base de cálculo das contribuições previstas nos artigos 25, I e II e 22-A, I e II da Lei nº 8.212/1991 é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, cuja definição encontra-se na legislação previdenciária. Vejam-se os dispositivos:

Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de:

I – dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e

II – zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

§ 1º Para fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não.

Instrução Normativa RFB nº 971/2009

Da Base de Cálculo das Contribuições do Produtor Rural

Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é:

I - o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e dos subprodutos e resíduos, se houver;

II - o valor do arremate da produção rural;

III - o preço de mercado da produção rural dada em pagamento, permuta, ressarcimento ou em compensação, entendendo-se por:

a) preço de mercado, a cotação do produto rural no dia e na localidade em que ocorrer o fato gerador;

b) preço a fixar, aquele que é definido posteriormente à comercialização da produção rural, sendo que a contribuição será devida nas competências e nas proporções dos pagamentos;

c) preço de pauta, o valor comercial mínimo fixado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios para fins tributários.

§ 1º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado ao produtor rural pela comercialização da sua produção rural com adquirente ou consumidor, pessoas físicas ou jurídicas, com cooperativa ou por meio de consignatário, podendo, ainda, ser resultante de permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

(...)

(sem grifos no original)

Como se observa, a legislação pertinente não exclui o ICMS da base de cálculo das contribuições substitutivas, que é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção. Portanto, o pedido do sujeito passivo não pode ser acatado.

c) dos valores relativos a pagamentos a contribuintes individuais

O sujeito passivo alega que é necessário deduzir da receita bruta os valores relativos à prestação de serviços por contribuintes individuais.

Ocorre que a norma citada pelo contribuinte trata da prestação de serviços a terceiros pela própria agroindústria, e não da prestação de serviços por terceiros - contribuintes individuais - à empresa autuada. Veja-se o dispositivo:

Art. 22-A 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:

I – dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II – zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

§ 1º VETADO

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 desta Lei.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros será excluída da base de cálculo da contribuição de que trata o caput.

(sem grifos no original)

As contribuições relativas à prestação de serviços por contribuintes individuais estão previstas no artigo 22, III da Lei nº 8.212/1991, e não estão abrangidas pela contribuição substitutiva do artigo 22-A do mesmo diploma legal.

Portanto, não há parcela a deduzir do lançamento, sendo improcedente o argumento do sujeito passivo.

Da alegação de revogação por incompatibilidade superveniente das contribuições do Sesi, Senai, Sebrae, Incra e Salário-Educação pela EC nº 33/2001

O contencioso administrativo não é o foro próprio para decidir quanto à alegação do contribuinte, já que a discussão quanto à suposta incompatibilidade superveniente das contribuições destinadas a terceiros com a edição da emenda Constitucional nº 33/2001 é matéria reservada ao Judiciário.

Exemplo é a contribuição destinada ao INCRA, como lembrou o contribuinte em sua impugnação. O Supremo Tribunal Federal reconheceu no RE 630.898 RG a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, que é a recepção desta contribuição pela Constituição Federal de 1988 em face da Emenda Constitucional nº 33/2001. A questão ainda está pendente de decisão pelo STF. Pelo mesmo motivo, foi reconhecida a repercussão geral no RE 603.624 SC, relativo ao Sebrae, também sem decisão final.

A Administração Pública está vinculada à estrita legalidade, o que foi observado no lançamento. As contribuições destinadas a outras entidades e fundos exigidas neste

lançamento estão amparadas na legislação vigente, discriminada no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito às fls. 35 a 37 dos autos.

Da alegação de impossibilidade da cobrança das contribuições para o Sesi, Senai e Sebrae sobre a folha da agroindústria

Equivoca-se a impugnante ao afirmar que a fiscalização autuante teria destacado que a cobrança do Sesi, Senai e Sebrae em lugar da contribuição ao INCRA de 2,5%, teria se dado em função do advento do Anexo Único da IN RFB nº 785/2007, reiterado pela IN RFB nº 836/2008.

Na realidade, a fiscalização informa em seu relato fiscal que o lançamento no FPAS 833 da folha de pagamentos do setor rural do período 10/2010 a 12/2010 foi efetuado em conformidade com a Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15/09/2010. Por este motivo, o levantamento DG – DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO GFIP contempla as diferenças decorrentes do enquadramento incorreto pela autuada no FPAS 604, sendo lançadas as contribuições devidas ao Senai (1%), Sesi (1,5%) e Sebrae (0,6%). Este procedimento pode ser melhor visualizado nos relatórios DD – Discriminativo do Débito (levantamento DG, fls. 32 e 33) e RL - Relatório de Lançamentos (fls. 127), onde consta como base de cálculo o valor da remuneração declarado em GFIP, sendo deduzida das contribuições devidas a contribuição declarada em GFIP correspondente ao FNDE (2,5%) e ao INCRA (0,2%).

A IN RFB nº 1.071/2010 acrescentou o artigo 111-F na IN RFB nº 971/2009, cuja redação, no período do lançamento, era a seguinte:

Art. 111-F. Para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, a pessoa jurídica constituída como agroindústria, assim definida pelo art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, observará as seguintes regras:

(...)

III – sujeitam-se à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, dentre outras, as agroindústrias a seguir enumeradas, as quais contribuirão para a Previdência Social, para o financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e para o Senar sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, e para as demais entidades e fundos sobre o valor total da remuneração paga, devida ou creditada a empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço:

(...)

(b) de cana de açúcar;

(...)

§ 2º Aplica-se às agroindústrias de que trata o inciso III o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 110-A, as quais informarão, para fins de recolhimento da contribuição devida, as bases de cálculo e respectivos códigos de FPAS e de terceiros, de acordo com a seguinte tabela:

Base de cálculo da contribuição	Código FPAS	Código de Terceiros	Total (%)
Receita bruta da comercialização da produção	744	-	2,85
Valor total da folha de salários	833	0079	5,8

Ou seja, a agroindústria, no período do lançamento, está obrigada tanto ao recolhimento das contribuições substitutivas incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção (2,5% + 0,1%) e à contribuição ao SENAR à alíquota 0,25%, previstas no artigo 22-A, I e II e § 5º da Lei nº 8.212/1991, totalizando 2,85%, como às contribuições

não substituídas destinadas ao FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados à alíquota total de 5,8%, de acordo com suas leis regulamentadoras.

O artigo 7º da Portaria MF nº 341/2011 determina que a autoridade julgadora administrativa deve observar o conteúdo das normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos:

Portaria MF nº 341/2011

Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V – observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº. 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Lei nº 8.112/1990

Art.116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares;

(...)

Considerando que o lançamento observou a legislação vigente à época dos fatos geradores, mostram-se improcedentes as alegações do contribuinte quanto à ilegalidade da autuação.

Da alegação de ilegalidade da cobrança, por subrogação, do SENAR devido pelo produtor rural pessoa física

De acordo com a Lei nº 11.457, de 16/03/2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem, em relação às contribuições devidas pelas empresas a terceiros (outras entidades e fundos), as mesmas atribuições relativas às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212/1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. Vejam-se os dispositivos:

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.

(...)

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Observa-se que, por força da disposição expressa da Lei nº 11.457/2007, também se estende às contribuições destinadas a outras entidades e fundos a obrigação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/1991 quanto à subrogação da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa nas obrigações da pessoa física de que trata

a alínea “a” do inciso V do artigo 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do artigo 25 do mesmo diploma legal.

A questão está disciplinada pela IN RFB nº 971/2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela RFB, conforme dispositivos transcritos a seguir:

Art. 78. A empresa é responsável:

(...)

V - pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou comercializar o produto rural recebido em consignação, independentemente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, observado o disposto no art. 184;

(...)

Da Responsabilidade pelo Recolhimento das Contribuições Incidentes sobre a Comercialização da Produção Rural

Art. 184. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com:

- a) adquirente domiciliado no exterior (exportação), observado o disposto no art. 170;
- b) consumidor pessoa física, no varejo;
- c) outro produtor rural pessoa física;
- d) outro segurado especial;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a sociedade cooperativa e a agroindústria de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria ou a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

V - dos órgãos públicos da administração direta, das autarquias e das fundações de direito público que ficam sub-rogados nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirirem a produção rural, ainda que para consumo, ou comercializarem a recebida em consignação, diretamente dessas pessoas ou por intermediário pessoa física;

VI - da pessoa física adquirente não-produtora rural, na condição de sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirir produção para venda no varejo, a consumidor pessoa física.

(...)

§ 7º O desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes.

(sem grifos no original)

Conclui-se, do exposto, que não assiste razão ao contribuinte em suas alegações neste ponto.

Da alegação de inclusão indevida de verbas indenizatórias no lançamento

Em relação aos segurados empregados que lhe prestam serviços, a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, está definida no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 e é o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, destinadas 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.

Já a contribuição dos segurados empregados incide sobre o salário-de-contribuição, até o limite máximo, conforme previsto no artigo 28, I e § 5º da Lei nº 8.212/1991. Neste caso, o salário-de-contribuição para os segurados empregados é 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.

O § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 definiu as hipóteses em que as parcelas recebidas pelo empregado não integram o salário-de-contribuição:

Lei nº 8.212/1991

Art. 28

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- e) as importâncias: (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
 2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
 4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

- 5. recebidas a título de incentivo à demissão;
- 6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- 7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- 8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- 9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas

pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:

(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela

Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

À exceção das férias indenizadas, as demais parcelas referidas na impugnação (horas extras, adicional de horas extras, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, licença médica – auxílio doença – primeiros quinze dias, repouso semanal remunerado, férias gozadas, feriados, gratificação natalina – 13º, horas in itinere, adicional noturno, adicional de insalubridade e adicional de periculosidade) não estão contempladas pela regra de exceção do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. Tratando-se de remuneração destinada a retribuir o trabalho, estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e o respectivo adicional constitucional não sofrem a incidência das contribuições sociais por estarem contempladas na alínea “d” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. No entanto, é de se observar que estes valores não compuseram a base de cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados exigidas neste lançamento, como pode ser observado nas planilhas “Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Rural (fls. 449 a 471) e “Resumo da Folha de Pagamento por Rubrica – Setor Urbano (fls. 472 a 500), elaboradas pela fiscalização. Para a rubrica férias indenizadas (vencidas), código 15020025 – setor rural e 15010025 – setor urbano, o valor da base de cálculo é igual a R\$ 0,00 em todas as competências.

A Lei nº 8.212/1991 expressamente considera o décimo-terceiro salário (gratificação natalina) como integrante do salário-de-contribuição, conforme o § 7º do artigo 28.

As horas extras, o adicional de horas extras e as horas in itinere são pagas ao trabalhador em retribuição ao seu trabalho em horário que excede a jornada normal, integrando o conceito de salário-de-contribuição do artigo 28, I e o de remuneração do artigo 22, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, o que impõe a incidência da contribuição previdenciária, não havendo que se falar em rubrica indenizatória.

Quanto ao adicional noturno e os adicionais de periculosidade e insalubridade, a Constituição Federal, em seu artigo 7º, empresta natureza salarial a tais verbas, ao equipará-las à remuneração, conforme se depreende da leitura dos incisos IX e XXIII do referido dispositivo:

Constituição Federal

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

IX - remuneração do trabalho noturno superior à do diurno;

(...)

XXIII - adicional de remuneração para as atividades penosas, insalubres ou perigosas, na forma da lei;

Esses adicionais são parcelas que o empregado recebe complementarmente por estar trabalhando nessas condições especiais. A natureza dessas verbas é de uma contraprestação laboral extraordinária posta à disposição do empregador por parte do trabalhador, sendo que o que distingue do período normal e habitual previsto em contrato é apenas a extrapolação em termos de horário ou em condições especiais de trabalho, que não se confundem com indenização, pois não há, efetivamente, recomposição pecuniária para com um dano sofrido, mas remunerações a maior e proporcionalmente ao grau de dificuldade extra da atividade realizada (como horas adicionais à jornada cotidiana e o trabalho com exposição a fatores de risco). Assim, tais valores, representando um acréscimo retributivo financeiro no patrimônio dos segurados, têm natureza salarial, integrando o conceito de salário-de-contribuição do artigo 28, I e o de remuneração do artigo 22, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, o que impõe a incidência da contribuição previdenciária.

Quanto ao descanso semanal remunerado, férias gozadas e feriados, todas de natureza remuneratória, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou em diversas ocasiões sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, como se verifica na ementa das decisões a seguir:

AgRg no Recurso Especial nº 1.475.078-PR (2014/0106482-8)

Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma. Julgado em 21/10/2014

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. INCIDÊNCIA SOBRE O DESCANSO SEMANAL REMUNERADO E FÉRIAS GOZADAS. PRECEDENTES.

1. O pagamento de férias gozadas possui natureza remuneratória e salarial, nos termos do art. 148 da CLT, e integra o salário de contribuição (AgRg nos EAREsp 138.628/AC, 1ª Seção, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe de 18.8.2014; AgRg nos EREsp 1.355.594/PB, 1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 17.9.2014).

2. A Segunda Turma/STJ, ao apreciar o REsp 1.444.203/SC (Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 24.6.2014), firmou entendimento no sentido de que incide contribuição previdenciária sobre o descanso semanal remunerado, porquanto se trata de verba de caráter remuneratório.

3. Agravo regimental não provido.

EDcl no Recurso Especial nº 1.444.203-SC (2014/0064923-8)

Relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma. Julgado em 19/08/2014

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DESCANSO EM FERIADO REMUNERADO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. CARÁTER SALARIAL. OMISSÃO SANADA. ERRO MATERIAL INEXISTENTE.

1. Os embargos declaratórios somente são cabíveis para a modificação do julgado que se apresenta omissivo, contraditório ou obscuro, bem como para sanar eventual erro material no acórdão.

2. Insuscetível classificar como indenizatório o descanso em feriados remunerados, pois sua natureza estrutural remete ao inafastável caráter remuneratório, integrando parcela salarial. Irrelevante a inexistência da efetiva prestação laboral no período, porquanto

mantido o vínculo de trabalho, o que atrai a incidência tributária sobre a indigitada verba.

3. A embargante suscita tese de que a ausência de efetiva prestação de serviço ou de efetivo tempo à disposição do empregador justificaria a não incidência da contribuição sobre o descanso semanal remunerado ou o feriado remunerado, uma vez que não há trabalho prestado. Ou seja, qualquer afastamento do empregado justificaria o não pagamento da contribuição.

4. Tal premissa não encontra amparo na jurisprudência do STJ, pois há hipóteses em que ocorre o efetivo afastamento do empregado e ainda assim é devida a incidência tributária, tal como ocorre quanto ao salário-maternidade e as férias gozadas.

5. O parâmetro para incidência da contribuição previdenciária é o caráter salarial da verba. A não incidência ocorre nas verbas de natureza indenizatória.

Embargos de declaração acolhidos em parte, sem efeitos modificativos.

Cabe registrar que houve julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ dos recursos especiais existentes nos autos do RESP 1.230.957, submetidos ao rito do artigo 543-C do CPC, que tratavam da incidência de contribuição previdenciária a cargo da empresa, no contexto do Regime Geral da Previdência Social, sobre as seguintes verbas: a) terço constitucional de férias, b) salário-maternidade, c) salário-paternidade, d) aviso prévio indenizado e e) importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Com relação às verbas impugnadas pela empresa (terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença), prevaleceu entendimento desfavorável à Fazenda Nacional. No entanto, a esfera administrativa ainda não está vinculada a esta decisão.

Como se esclareceu ao contribuinte anteriormente, neste voto, em atendimento à Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu a Nota/PGFN/CRJ Nº 640/2014, disponível para consulta no sítio da RFB na rede mundial de computadores (www.receita.fazenda.gov.br), quando informou à RFB que não era possível a inclusão dos temas na lista a que se refere o inciso V do artigo 1º da Portaria nº 294/2010 em razão de vislumbrar a possibilidade de reversão do entendimento no âmbito do STF.

No Recurso Extraordinário - RE 593.068-SC, em que se discute a exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade, foi reconhecida pelo STF a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, mas ainda não houve julgamento.

Portanto, tendo a autoridade administrativa cumprido a legislação vigente, a que está obrigada a observar, demonstram-se improcedentes os argumentos do sujeito passivo neste ponto.

Com relação à perícia requerida pelo sujeito passivo, observa-se que os “Resumos das Folhas de Pagamento por Rubrica” elaborados pela fiscalização com base nos documentos do sujeito passivo demonstram de forma inequívoca cada uma das rubricas, especificando as que foram consideradas base de cálculo das contribuições devidas, e discriminando o respectivo valor. Quanto a serem tais verbas de natureza indenizatória ou de natureza remuneratória, cerne da questão, o tema foi objeto deste voto e se demonstrou ao sujeito passivo que a fiscalização aplicou a legislação vigente. De acordo com o artigo 16, IV do Decreto nº 70.235/1972, é facultado ao sujeito passivo requerer a realização de perícia, mas a autoridade julgadora pode indeferi-la se considerar que é prescindível ou impraticável.

Portanto, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972, indefiro o pedido de perícia, por prescindível para a solução do litígio.

Conclusão

Nestes termos, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Neste sentido, voto pela improcedência do recurso.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário, e no mérito
NEGAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos