



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10930.722571/2014-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.806 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente USINA CENTRAL DE PARANA SA AGRICULTURA, INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2009

VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. AUSÊNCIA. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Não há vício de motivação em auto de infração do qual constam não só as disposições legais infringidas, como também a individualização das ações do sujeito passivo com a respectivas indicação do conteúdo probatório de tais condutas.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR. CABIMENTO.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, com os efeitos dos recursos repetitivos, que a Lei nº 8.212/91 não extinguiu a contribuição ao SENAR. Tal decisão tem, nos termos do RICARF, caráter vinculante no âmbito deste Colegiado.

SALÁRIO EDUCAÇÃO.

O salário educação previsto no art. 212, §5º, da Constituição Federal, é devido pelas empresas, calculado sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, de acordo com a Lei nº 9.424, de 1996. Tema julgado pelo STJ com efeitos dos recursos repetitivos (REsp 1162307 RJ, Min LUIZ FUX, em 24/11/10). Decisão de caráter vinculante nos termos do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 22/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra acórdão da 5ª Turma da DRJ Curitiba/PR que manteve, integralmente, o lançamento tributário relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE e INCRA) não recolhidas pela empresa.

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (fls. 6 do processo digitalizado), devidamente explicitado, pelo qual foi apurado o crédito tributário no valor de R\$ 395.388,92, em valores consolidados em setembro de 2010.

A ciência do auto de infração, que contém o lançamento referente às contribuições a outras entidades e fundos devidas pela Recorrente no período de dezembro de 2007 a dezembro de 2009, ocorreu em 16 de setembro de 2010, conforme se verifica pela cópia do AR às folhas 102.

Em 18 de outubro de 2010, foi apresentada a impugnação ao lançamento (fls. 105). Em 20 de maio de 2011, a 5ª Turma da DRJ de Curitiba, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão 06-31.865 (fls. 137), de forma unânime, julgou improcedente a defesa administrativa apresentada.

Tal decisão tem o seguinte relatório que, por sua clareza e precisão, reproduzo (fls. 138):

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP, no montante de R\$ R\$ 395.388,92 (atualizados até a data do lançamento), foi lavrado em 13/09/2010 contra o sujeito passivo acima identificado, para constituição do crédito relativo a contribuições destinadas às entidades e fundos denominados "terceiros" (Salário-educação e INCRA), previstas na legislação que instituiu cada uma dessas entidades e incidentes sobre remuneração paga a segurados empregados que prestaram serviços à empresa no período de apuração acima descrito.

O relatório fiscal explicativo do lançamento (fls. 47/54) oferece as seguintes informações acerca da constituição do crédito:

/. Este relatório é parte integrante do Auto de Infração — AI, nº 37.082.646-9, lavrada contra o contribuinte acima identificado, com base nas contribuições destinadas a "OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS" (FNDE e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas, em folhas de

pagamento, aos segurados empregados que lhe prestaram serviços.

No prazo regulamentar, o sujeito passivo impugna o lançamento para requerer a declaração de nulidade da exigência fiscal ou a inexigibilidade do crédito apontado.

Preliminar

Para fundamentar seus pleitos, o impugnante aponta, em preliminar, hipótese de nulidade da autuação por ausência de motivação do ato. Nesse passo, diz que A ação fiscal alinhou de forma superficial uma extensa gama de leis e decretos, sem, contudo, colocar de forma clara e precisa os motivos de fato, vale dizer, a conduta irregular que culminaria com as penalidades e obrigações impostas.

A alusão genérica aos registros existentes na contabilidade não permitiria ao contribuinte saber quais os elementos que foram examinados (GFIP, GPS, folhas de pagamento e documentos contábeis), restando clara a dificuldade de compreensão dos elementos de que se valeu a ação fiscal para irrogar a conduta irregular da impugnante.

*Ainda em preliminar o impugnante alega hipótese de cerceamento do direito de defesa e afronta ao princípio do devido processo legal, mediante suposição de que antes da lavratura da **NFLD** a fiscalização deveria ter previamente notificado o contribuinte, com abertura de prazo para eliminar a irregularidade apontada, caso efetivamente existisse.*

A falta dessa providência acarretaria a nulidade do lançamento.

Mérito

No mérito, o devedor imagina que a contribuição destinada ao INCRA teria sido extinta pela Lei 8.212, de 1991. Para fundamentar seu entendimento, cita jurisprudência já superada do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região. No tocante ao salário-educação, aponta suposta inexigibilidade da contribuição ao produtor rural que contribui sobre a produção rural. Aponta suposto "bis in idem" nessa exigência.

Cientificado da decisão que contrariou seus interesses em 17 de junho de 2011 (AR fls. 156), o sujeito passivo apresentou tempestivamente, recurso voluntário (fls.157), no qual, na essência, reproduz seus argumentos da impugnação.

Às folhas 2 do processo digital, consta despacho da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário - SACAT - da Delegacia da Receita Federal em Londrina, que informa que:

"O presente processo foi formalizado para dar seguimento à parcela do crédito tributário não abrangida no parcelamento da Lei 11.941/2009, conforme descrito no despacho de fls. 151 (numeração manual) do processo 11 634.0013 12/2010-81:

Processo: 11634.001312/2010-81

Contribuinte: USINA CENTRAL DO PARANÁ S/A

Debcad nº 37.082.646-9 (com competências parceladas peia Lei 11.941/2009)

Debcad nº 43.995.201-8 (com competências não abrangidas pelo parcelamento)"

Depreende-se, portanto, que parte dos créditos constituídos pelo Debcad constante do lançamento originalmente realizado foi objeto de confissão e parcelamento, restando em litígio, pelo noticiado, as competências posteriores a outubro de 2008, ou seja de novembro de 2008 a dezembro de 2009.

O recurso foi distribuído por sorteio eletrônico, em sessão pública, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Relator.

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do presente recurso voluntário e passo a analisá-lo na ordem de suas alegações.

PRELIMINARES

DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

Segundo o Recorrente há vício de motivação no lançamento. Entende que o relatório fiscal não relata com precisão a hipótese de incidência da exação pretendida, muito menos os elementos que embasaram o lançamento e a subsunção do fato à norma legal.

Argui que, em razão do vício apontado, não há na imputação fiscal qual a conduta irregular que culminaria nas penalidades e obrigações impostas. O que há, na visão do recorrente é uma menção genérica às GFIP's, folhas de pagamento e documentos contábeis, sem a identificação de quais guias, folhas e documentos foram analisados e considerados inadequados. Tal identificação, tal particularização é obrigação imposta pelo artigo 142 do CTN ao Fisco.

Cita doutrina e jurisprudência no sentido de suas alegações.

Não verifico o vício apontado. Explico.

O relatório fiscal explicita, às folhas 39 e 40, a conduta irregular praticada e o faz de forma sucinta, direta, concisa e precisa, mencionando o ilícito cometido pelo Contribuinte de forma pormenorizada:

"Este relatório é parte integrante do Auto de Infração - AI, n.º 37.082.646-9, lavrada contra o contribuinte acima identificado, com base nas contribuições destinadas a "OUTRAS

ENTIDADES E FUNDOS" (FNDE e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas, em folhas de pagamento, aos segurados empregados que lhe prestaram serviços.

(...)

5. Nas competências 13º/2007, 13º/2008 e 13º/2009, a empresa deixou de apresentar GFIP e nas competências 06/2009 a 12/2009 a empresa apresentou GFIP parcial da folha de pagamento (*vide relação de diferenças anexa*).

6. Os valores relativos às rescisões de contrato e aos recibos de férias foram incluídos pelo contribuinte nas folhas de pagamentos das respectivas competências."

E mais, individualizou a base de cálculo, procedimento decorrente de planilhas auxiliares de cálculo, anexadas ao relatório fiscal (item 5 acima reproduzido e negrito).

As relações de diferenças mencionadas constam das folhas 43/88, cujo pequeno excerto, reproduzo:

ANEXO I - RELAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS COM DIFERENÇAS ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO E GFIP

COMP	NOME	SC FP	SC GF	DIF SC
jun/09	ACACIO DA CRUZ	1.370,92	1.300,92	70,00
jun/09	ADAILTON RODRIGUES DA SILVA	884,01	814,01	70,00
jun/09	ADAIR JOSE DE SALES	1.164,94	1.094,94	70,00

Claríssima a imputação fiscal. Não há a menor falha na motivação do auto de infração.

Observo não só a fundamentação legal, como também a descrição da conduta ilícita e a menção às provas acostadas.

Preliminar de nulidade rejeitada.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Argui a Recorrente cerceamento de seu direito de defesa em face da não abertura de prazo antes da lavratura da NFLD para que o contribuinte pudesse regularizar o suposto crédito tributário existente. Tal conduta, na visão do Recorrente, inverteu os atos do procedimento administrativo, ofendendo o direito de defesa previsto na Carta da República.

São seus argumentos (fls 166):

A autoridade fiscal não pode promover a notificação de lançamento antes da lavratura do auto de infração. A necessidade de elaboração de auto de infração se constitui em precedente de forma essencial ao início do processo

administrativo fiscal, devendo ser anterior até mesmo à própria notificação do débito, posto que daria à recorrente a possibilidade de saber da existência de imputação de irregularidade contra si para poder corrigi-la, garantindo, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Esse procedimento, aliás, decorre da lei que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública, mais especificamente no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Referido decreto estabelece como etapas intransponíveis para a formação de um juízo de regularidade em torno do processo administrativo o auto de infração, seguido da notificação de lançamento. A propósito, transcrevem-se os arts. 10 e 11, do Decreto n' 70.235, de 06 de março de 1972:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula." (destaques constam do recurso)

A criativa interpretação da norma esposada pelo Contribuinte não merece prosperar.

É cediço na doutrina e na jurisprudência que o procedimento de fiscalização é inquisitório, ou seja, não permite a dialética típica do processo, não há contraditório. É a instauração do litígio, por meio da impugnação ao crédito, que inaugura o processo administrativo tributário.

Nesse sentido a lição de Cleide Previtalli Cais (*O Processo Tributário*, 7ª ed. Ed. Revista dos Tribunais, pag. 214), que ao asseverar que a expressão processo tributário engloba tanto a fase administrativa quanto a judicial, afirma:

*"O Decreto Federal 70.235/72, confirma esse entendimento nos arts 7º e 14 quando versa sobre o **procedimento fiscal**, ou seja atos que darão início ao processo que será instaurado mediante a **impugnação da exigência tributária perante a instância administrativa**, conforme regula os artigos 14 e seguintes."*

Não poderia ser outra a posição doutrinária em razão da disposição legal. Recordemos os artigos mencionados do Decreto 70.235, pela douta processualista:

*Art. 7º **O procedimento fiscal tem início com:***

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(...)

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (destaques não constam do texto da lei)

Ora, não há que se falar em direito ao contraditório, base da ampla defesa, em procedimento inquisitório, procedimento de fiscalização, pelo qual a autoridade busca verificar o cumprimento das obrigações legais impostas ao fiscalizado.

Hugo de Brito Machado (*Curso de Direito Tributário*, 20ªed. Malheiros Ed. pag. 393), leciona no mesmo sentido:

"O processo de determinação e exigência do crédito tributário, ou processo de accertamento, ou simplesmente lançamento tributário, divide-se em duas fases: (a) unilateral ou não contenciosa e (b) bilateral, contenciosa ou litigiosa"

Tal distinção é fundamental - e aqui o maior equívoco teórico do Recorrente - posto que além da inexistência de contraditório - recordemos que a fase é unilateral ou não contenciosa - com o início do procedimento de fiscalização opera-se a exclusão da espontaneidade do contribuinte, segundo expressa determinação do artigo 138 do CTN, ou seja, não pode mais o sujeito passivo corrigir seu erro senão suportando a sanção cabível.

Justamente por isso, a interpretação do Recorrente de que o Decreto 70.235/72 determina a intimação para cumprimento da exigência para que o sujeito passivo possa 'corrigir' sua falta é totalmente equivocada.

Ao reverso, a intimação é do crédito constituído, tributo devido mais consectários legais, para pagamento (cumprimento da exigência), ou apresentação da devida impugnação (pressuposto de discordância), com a conseqüente instauração do devido processo legal.

Por todo o exposto, forçoso rejeitar a preliminar também nessa parte.

Passemos ao **mérito**.

Após tecer considerações sobre a possibilidade da autoridade administrativa deixar de aplicar lei inconstitucional, em face da existência da Súmula nº 473, do STF, que assevera que a Administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais, **passa o Recorrente a arguir a inexigibilidade de contribuição ao INCRA.**

São seus argumentos (fls. 172):

"Na impugnação preliminar, o recorrente propugnou pela insubsistência da contribuição destinada ao Incra por revogação tácita da Lei Complementar nº 11 de 25 de maio de 1.975 (art. 15, II) pela Lei nº 8.212, de 1991.

Em outra linha, a decisão ora impugnada considerou que a contribuição ao INCRA não foi revogada pela Lei nº 8.212/91. Na tentativa de ilustrar sua tese, colacionou precedente do Superior Tribunal de Justiça.

Ocorre que, a hipótese abordada pelo acórdão trazido a lume na decisão recorrida não tem similitude fática, ou mesmo jurídica, com a hipótese destes autos. Logo, não se subsume ao conflito aqui instalado.

Ora, o precedente do Superior Tribunal de Justiça invocado pela decisão recorrida discute, tão-somente, a questão da natureza da contribuição ao INCRA. Não enfrenta nenhuma discussão sobre a perda de eficácia desta pelo advento da Lei nº 8.212, de 1991.

(...)

Dai porque há de prevalecer a fundamentação exposta na impugnação preliminar, no sentido de que é insubsistente a contribuição destinada ao Incra, por revogação tácita da lei que a instituiu, tese, aliás, que também encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como adiante se verá.

Com efeito, referida contribuição, nascida para o mundo jurídico com a Lei 2.613 de 23 de setembro de 1.955 e os Decretos-Lei nº 582 de 15 de maio de 1.969 e 1.110 de 9 de julho de 1.970, foi mantida e recepcionada pela Lei Complementar nº 11 de 25 de maio de 1.971, ocasião em que ficou vinculada diretamente à contribuição destinada ao Funrural, inclusive tendo o mesmo fato gerador (pagamento de salários pelo empregador rural) e forma de pagamento.

A mencionada Lei Complementar estatuiu no seu art. 15, inciso II, que as contribuições para o Funrural e para o Incra seriam devidas pela empresa sobre a folha de salários - nos termos do Decreto-Lei nº 1.146 de 31 de dezembro de 1.970 -, e cuja a alíquota ficava, a partir de então, elevada para 2,6% (dois por cento e seis décimos), sendo 2,4% (dois por cento e quatro décimos) revertidos ao Funrural e 0,2% (dois décimos) ao Incra. Seriam, também, recolhidas da mesma forma e na mesma oportunidade.

A Lei 8.212 de 1991 veio dar novo tratamento à contribuição destinada ao custeio do sistema previdenciário do trabalhador rural (antigo Funrural), incorporando-o ao do trabalhador

urbano e estabelecendo como hipótese de incidência o pagamento de remuneração a qualquer título pela empresa.

Todavia, a nova regulamentação do mecanismo previdenciário rural silenciou sobre a contribuição destinada ao Incra, quer sobre o fato gerador, quer sobre a forma de recolhimento ou o seu percentual. E assim procedendo, o legislador, nos termos do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, revogou tacitamente o tributo em tela, eis que a lei nova (Lei 8.212/91) regulou inteiramente a matéria (previdência do trabalhador rural) de que tratava a lei anterior (LC 11/71), sem nenhuma alusão à contribuição destinada ao Incra."

Sobre o tema, posto que os argumentos acima esposados constavam da impugnação, assim se manifestou a decisão recorrida (fls. 144):

"Ademais disto, cumpre dizer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição, nem declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei, pois essa competência está atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal.

A este respeito, a mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração" Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão competente, gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente (Congresso Nacional), ela passa a pertencer ao sistema legal, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja ela expurgada do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle de constitucionalidade, o que não ocorreu com a legislação que fundamentou o caso concreto, não sendo lícito à autoridade administrativa, portanto, abster-se de cumpri-la e nem declarar sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações no âmbito administrativo, pois a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada. Assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal de aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. Nesse passo, a contribuição ao INCRA não foi extinta pela Lei 8.212, de 1991, assim como a contribuição ao Salário-Educação é devida por todas as empresas sem distinção, e assim devem ser exigidas no âmbito administrativo do órgão tributário.

Não fosse só por isto, o próprio Poder Judiciário, mais precisamente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ,

também vem reiteradamente decidindo pela legalidade de ambas as exações.

Acerca do INCRA, são reiteradas as decisões do STJ contrárias ao entendimento já superado do TRF da 4.ª Região, reproduzido na impugnação. Neste aspecto, no Agravo Regimental posto no Agravo de Instrumento 1178683/RS (DJe 28/09/2010), muito recentemente a Corte Superior assim se pronunciou:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO SEBRAE E AO SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

ARGUMENTAÇÃO DE CUNHO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL.

COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SAT - LEGALIDADE DA REGULAMENTAÇÃO DOS GRAUS DE RISCO ATRAVÉS DE DECRETO.

PRECEDENTES. TAXA SELIC. LEGALIDADE. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC.

1. Contribuições relativas ao SEBRAE e ao Salário-Educação fundamentadas em argumentações constitucionais. Impossibilidade de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.

2. A Primeira Seção desta Corte, em 22.10.2008, apreciando o REsp 977.058/RS em razão do art. 543-C do CPC, introduzido pela Lei n. 11.672/08 - Lei dos Recursos Repetitivos-, à unanimidade, ratificou o entendimento já adotado por esta Corte no sentido de que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91. Isso porque a referida contribuição possui natureza de CIDE - contribuição de intervenção no domínio econômico - destinando-se ao custeio dos projetos de reforma agrária e suas atividades complementares, razão pela qual a legislação referente às contribuições para a Seguridade Social não alteraram a parcela destinada ao INCRA.

Ora, patente a decisão de piso posto que fundada em decisão do STJ, tomada com os efeitos dos recursos repetitivos, sendo de observância obrigatória segundo o artigo 927, III, do novo CPC.

Claríssima de decisão judicial vinculante: a Lei nº 8.212/91 não extinguiu, como quer fazer crer a Recorrente, a contribuição ao SENAR.

Assim, pelo exposto e por força do artigo 62, § 1º, III, do RICARF, nego provimento ao voluntário nessa parte.

DA INEXIGIBILIDADE DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO (FNDE)

Alega a Recorrente que a contribuição da empresa ao salário-educação foi substituída pela contribuição da empresa sobre a comercialização de sua produção, nos termos do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91. Menciona jurisprudência. São seus argumentos (fls. 178):

"Com efeito, o art. 25 da Lei nº 8.212/91 introduziu drástica alteração na contribuição à Seguridade Social devida pelo empregador rural, antes calculada sobre a folha de salários. Substitui-a (a contribuição sobre a folha de salários) por uma contribuição de "dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção". É o que se infere do texto legal acima citado:

Lei 8.870/94:

Art. 25. "A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 09.07.2001, DOU 10.07.2001)

I - dois e meio por cento da receita brutaprovenienteda comercialização de sua produção;"

O que se deu, na espécie, foi uma substituição de contribuições à Seguridade Social. Para o segmento de contribuintes em que se enquadravam os empregadores rurais deixou de existir a contribuição sobre a folha de salários, passando, a este título, ser devida a contribuição sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Dessa forma, deixou de incidir sobre os produtores rurais (notadamente os empregadores rurais)- a contribuição sobre o pagamento de remuneração aos seus empregados, a qualquer título.

Por outro lado, no período que antecedeu a Constituição Federal de 1.988, o salário-educação, instituído que foi pela Lei 4.440/64, era classificado como contribuição sui generis, quando então não se revestia de caráter tributário.

Nessa época, o salário-educação incidia sobre a folha de salários-de-contribuição, tal como disciplinava o Decreto-Lei nº 1.422/75.

Com o advento da atual ordem constitucional (CF/88), a disciplina jurídica do salário-educação, antes adstrita tão-çó à legislação infra-constitucional, passou a ter assentamento na Carta Magna, mais especificamente no § 5º do seu art. 212 abaixo transcrito:

"Art. 212. ... omissis ...

§ 5º. O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas, na forma da lei." (Redação dada ao parágrafo pela Emenda Constitucional nº 14/96)

Sob essa nova ótica conferida pela CF/88, ganhou o salário-educação roupagem de contribuição social, eis que, além de adquirir compulsoriedade, fora instituída com a finalidade de angariar recursos para complementar o financiamento do ensino público fundamental. Induz, portanto, a contribuição, a idéia de vinculação da receita arrecadada com um serviço essencial e básico a ser prestado pelo Estado, enquadrando-se assim na definição legal de contribuição social insculpida pelo art. 149 do Constituição Federal.

O rótulo de contribuição social atribuído ao salário-educação trouxe-lhe, como inevitável conseqüência, o tratamento jurídico de tributo, aplicando-se-lhe, inclusive, as normas gerais de Direito Tributário e, bem assim, o principio da legalidade, como aliás adverte o dispositivo constitucional supracitado (art. 149 da CF).

Assim, na qualidade de contribuição social que passou a ser, e também em razão da necessária submissão ao principio da legalidade, o salário-educação não pôde mais ser exigido do empregador rural tendo como hipótese imponible a folha de salários-de-contribuição, pois, como antes dito, foram abolidas as contribuições devidas pelos empregadores rurais sobre a remuneração paga aos segurados empregados em razão do art. 25, inciso I, da Lei nº 8.870/94, as quais a partir de então passaram a serem devidas sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

(...)

Assim, se o contribuinte, como no caso do recorrente, já contribui para a Seguridade Social sobre o valor da comercialização da produção rural, não podem as contribuições para terceiros, a exemplo do Salário-Educação, incidirem sobre o salário-de-contribuição apurado com base nas remunerações pagas aos segurados empregados, verificada nas folhas de pagamento, termos de rescisão de contrato de trabalho, recibos de férias e fichas de registro de empregado.

Isso porque, em razão da fundamentação acima, as contribuições sociais devidas pelo empregador deixaram de ter como hipótese de incidência o pagamento de remuneração para recair sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização rural, em face do que dispõe o art. 25 da Lei 8.870/94." (destaques originais)

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão de piso (fls. 145):

Igualmente, com relação ao salário-educação, o STJ tem entendimento de que a contribuição é devida sobre a folha de salários dos segurados empregados por todas as empresas inscritas no CNPJ, sem distinção, sejam elas de natureza comercial, industrial, agropecuária ou de serviços. Segundo aquelas decisões, excluem-se da exigência apenas os produtores rurais pessoas físicas. Vejam-se as suas ementas:

a) REsp 1162307/RJ RECURSO ESPECIAL 2009/0207552-6 (DJe 03/12/2010):

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. CONTRIBUIÇÃO PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO. RECEPÇÃO, PELA CARTA DE 1988, DA LEGISLAÇÃO REGULADORA DA MATÉRIA (DECRETO 1.422/75). SUJEITO PASSIVO. CONCEITO AMPLO DE EMPRESA.

1. A contribuição para o salário-educação tem como sujeito passivo as empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, em consonância com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, sucedido pelo Decreto 6.003/2006. (Precedentes: REsp 272.671/ES, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2008, DJe 04/03/2009; REsp 842.781/RS, Rei. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007; REsp 711.166/PR, Rei. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 16/05/2006)

6. Destarte, a Lei 9.424/96, que regulamentou o art. 212, § 5º, da Carta Magna, ao aludir às empresas como sujeito passivo da referida contribuição social, o fez de forma ampla, encartando, nesse conceito, a instituição, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço, bem como qualquer entidade, pública ou privada, vinculada à previdência social, com ou sem fins lucrativos, ressalvadas as exceções previstas na legislação específica e excluídos os órgãos da administração direta (art. 1., § 5., do Decreto-Lei 1.422/75 c/c art. 2.da CLT).

7. O Decreto 6.003/2006 (que revogou o Decreto 3.142/99), regulamentando o art. 15, da Lei 9.424/96, definiu o contribuinte do salário-educação com foco no fim social desse instituto jurídico, para alcançar toda pessoa jurídica que, desenvolvendo atividade econômica, e, por conseguinte, tendo folha de salários ou remuneração, a qualquer título, seja vinculada ao Regime Geral de Previdência Social:

"Art. 2º São contribuintes do salário-educação as empresas em geral e as entidades públicas e privadas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, entendendo-se como tais, para fins desta incidência, qualquer firma individual ou sociedade que assuma o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem assim a sociedade de economia mista, a empresa pública e demais sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do art. 173, §2º, da Constituição."

8. "A legislação do salário-educação inclui em sua sujeição passiva todas as entidades (privadas ou públicas, ainda que sem fins lucrativos ou beneficentes)

que admitam trabalhadores como empregados ou que simplesmente sejam vinculadas à Previdência Social, ainda que não se classifiquem como empresas em sentido estrito

(comerciais, industrial, agropecuária ou de serviços). A exação é calculada sobre a folha do salário de contribuição (art. 1, caput e § 5º, do DL 1.422/75)." (REsp 272.671/ES, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2008, DJe 04/03/2009, REPDJe 25/08/2009)

b) REsp 842781/RS RECURSO ESPECIAL 2006/0088163-2 (DJ 10/12/2007 p. 301):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

PRODUTOR RURAL EMPREGADOR. PESSOA FÍSICA. INEXIGIBILIDADE.

1. De acordo com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, posteriormente sucedido pelo Decreto 6.003/2006, a contribuição para o salário-educação somente é devida pelas empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não.

2. "O produtor-empregador rural pessoa física, desde que não esteja constituído como pessoa jurídica, com registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, não se enquadra no conceito de empresa, para fins de incidência do salário-educação" (REsp 711.166/PR, 2ª Turma, Rei. Min. Eliana Calmon, DJ de 16.5.2006).

c) REsp 711166/PR RECURSO ESPECIAL 2004/0178829-9 (DJ 16/05/2006 p. 205)

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

1. A contribuição do salário-educação tem destinação específica e não está incluída nas atribuições da Previdência.

2. Em verdade, é o INSS mero arrecadador e repassador do salário-educação ao FNDE.

3. Embora tenham natureza jurídica idêntica, visto que ambas são contribuições, a contribuição previdenciária destina-se à manutenção da Previdência e a do salário-educação destina-se ao desenvolvimento do ensino fundamental.

4. A Lei 9.494/96 atribui como sujeito passivo do salário-educação as empresas, assim definidas pelo respectivo regulamento como qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não.

5. O produtor-empregador rural pessoa física, desde que não esteja constituído como pessoa jurídica, com registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, não se enquadra no conceito de empresa, para fins de incidência do salário-educação.

6. Recurso especial improvido."

Não cabem reparos à decisão de piso. O salário-educação é devido por força da Lei 9424/96, que em seu artigo 15 preceitua:

Art 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Ora, como bem dito pela Recorrente,

"O rótulo de contribuição social atribuído ao salário-educação trouxe-lhe, como inevitável consequência, o tratamento jurídico de tributo, aplicando-se-lhe, inclusive, as normas gerais de Direito Tributário e, bem assim, o princípio da legalidade, como aliás adverte o dispositivo constitucional supracitado (art. 149 da CF)." (destaquei)

Cumprido o império da legalidade. Lei determinando a exação a todas as empresas, independentemente do seu ramo de atuação.

Nesse sentido, sedimentou-se a jurisprudência do STJ. Com efeitos dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça assentou no REsp 1162307 RJ (Min Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24/11/2010):

1. A contribuição para o salário-educação tem como sujeito passivo as empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, em consonância com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, sucedido pelo Decreto 6.003/2006.

[...]

6. Destarte, a Lei 9.424/96, que regulamentou o art. 212, § 5º, da Carta Magna, ao aludir às empresas como sujeito passivo da referida contribuição social, o fez de forma ampla, encartando, nesse conceito, a instituição, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço, bem como qualquer entidade, pública ou privada, vinculada à previdência social, com ou sem fins lucrativos, ressalvadas as exceções previstas na legislação específica e excluídos os órgãos da administração direta (art. 1º, § 5º, do Decreto-Lei 1.422/75 c/c art. 2º da CLT).

(...)

Assim, tomando os argumentos da decisão de piso como meus, e considerando as disposições da Lei nº 9424/96, nego provimento ao recurso nessa parte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por conhecer do recurso voluntário para, rejeitando as preliminares de nulidade, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Relator