



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

Processo nº 11634.000697/2007-63
Recurso nº 158.467 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.606 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2009
Matéria Terceiros
Recorrente JORGE RUDNEY ATALLA
Recorrida DRJ/CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/09/2003 a 30/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO

AMPLA DEFESA - OBSERVADA

A NFLD lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, contendo, de forma clara e precisa, a demonstração da ocorrência do fato gerador da contribuição social, as rubricas lançadas e os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado, separados por assunto e período, garante o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

A NFLD e o Auto de Infração são instrumentos distintos de constituição de crédito previdenciário e não há normativo legal que obrigue a Administração Pública a lavrar o auto de infração antes da NFLD ou vice-versa.

Constatada observância aos mandamentos legais que regem o contencioso administrativo fiscal, pois a NFLD contém a qualificação do notificado, o valor do crédito tributário, e o IPC traz todas as instruções ao contribuinte, como os prazos para recolher ou impugnar.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA - EXIGIBILIDADE

Não houve, pela Lei 8.212/91, a revogação tácita da legislação que trata da contribuição ao INCRA, permanecendo a referida exação exigível.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO - EXIGIBILIDADE

A contribuição ao FNDE, incidente sobre o pagamento realizado por produtor rural pessoa física aos segurados que lhe prestam serviços na condição de empregados, possui amparo legal.

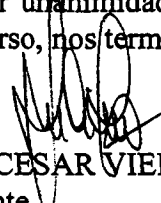
PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS - EQUIPARAÇÃO À EMPRESA.

Para efeito da Lei 8.212/91, o contribuinte individual é equiparado à empresa em relação a segurado que lhe presta serviço.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitadas as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS
Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leônicio Nobre de Medeiros (Suplente), Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente) e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra o produtor rural pessoa física acima identificado, referente às contribuições devidas aos terceiros, FNDE e INCRA, e às diferenças de acréscimos legais, multa e juros.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 52/56), é objeto da NFLD as contribuições às “OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS”, incidentes sobre as remunerações pagas, em folhas de pagamento, aos segurados empregados que prestaram serviços ao recorrente.

A autoridade fiscal informa que foi verificado que parte das contribuições sociais lançadas não foram declaradas em GFIP, motivo pelo qual o fato será objeto de comunicação à autoridade pública competente para a proposição de eventual ação penal.

O notificado impugnou o débito via peça de fls. 61 a 88 e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-15.859, da 7ª Turma da DRJ/CTA (fls. 91 a 99), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 102 a 139), alegando, em apertada síntese, o que se segue.

Preliminarmente, insiste na ausência de motivação, argumentando que o relatório fiscal não relata com precisão a hipótese de incidência da exação pretendida e muito menos os elementos que embasaram o lançamento e a subsunção do fato à norma legal tributária, pois alinhavou de forma superficial uma extensa gama de leis e decretos sem, contudo, colocar de forma clara e precisa os motivos de fato, ou seja, a conduta irregular que culminaria com as penalidades e obrigações impostas.

Reitera que não se tem exato entendimento de quais foram os elementos objeto de análise pela ação fiscal que redundaram no valor perseguido, pois o fisco se limitou em fazer alusão genérica aos registros existentes na contabilidade do recorrente e demais documentos, sem apontar quais são as folhas de pagamentos, as rescisões, os recibos de férias e as GFIPs e GPS que foram analisados, o que impossibilita à recorrente conferir datas e números.

Defende que o argumento de que os documentos foram apresentados pelo próprio recorrente não exime o fisco de apontar, com precisão, os elementos de que se serviu para irrogar ao recorrente a prática da infração tributária e conclui que, da forma como foi concebida, a NFLD não atende ao requisito da motivação, eis que elaborada de forma por demais simplista, o que dificulta a defesa da notificada.

Ainda em preliminar, alega cerceamento de defesa do recorrente no início da ação fiscal impugnada, pois entende que a fiscalização deveria, obrigatoriamente, ter previamente à lavratura da NFLD notificado o recorrente da suposta conduta irregular, dando prazo ao mesmo para regularização, de acordo com norma prevista no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

Reafirma que a autoridade não pode promover a notificação de lançamento antes da lavratura do auto de infração, pois retira da 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, e transcreve os arts. 10 e 11, do Decreto 70.235/72 para reforçar seus argumentos.

No mérito, alega inexigibilidade de contribuição ao INCRA por revogação tácita, pela Lei 8.212/91, da lei que a instituiu.

Faz um histórico resumindo a evolução da legislação que trata da referida exação e cita julgados do TRF e do STJ sobre a matéria para demonstrar o erro em que incidiu a decisão recorrida.

Insiste, também, na inexigibilidade do Salário-Educação (FNDE) argumentando que a substituição da referida contribuição pela de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural decorre de uma simples interpretação gramatical dos dispositivos legais que regem a matéria.

Sustenta que a contribuição social dos contribuintes empregadores rurais, que antes era sobre a folha de pagamento, após a vigência do art. 25 da Lei 8.212/91 passou a ser devida sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, não havendo mais a contribuição sobre o pagamento de remuneração aos seus empregados, a qualquer título.

Tece considerações sobre o histórico da legislação que trata da matéria e conclui que, se o contribuinte já recolheu para a Seguridade Social sobre o valor da comercialização da produção rural, não podem as contribuições para terceiros incidirem sobre o salário de contribuição apurado com base nas remunerações pagas aos segurados empregados, verificadas nas folhas de pagamento.

Entende que o salário-educação é indevido pelo recorrente a pretexto do princípio da legalidade, já que o recorrente não se enquadra na restrita definição de sujeito passivo traçado pela legislação que instituiu a contribuição denominada "salário-educação".

Assevera que não pode ser aceito o argumento da decisão recorrida que equipara o recorrente a uma empresa com fundamento na Lei 8.212/91, pois o recorrente não é pessoa jurídica, nos termos do Código Civil, e não existe menção, na hipótese de incidência visualizada pela lei, da qualificação do sujeito passivo como empregador rural contribuinte individual, sendo que o texto legal diz apenas que o salário-educação é devido pelas empresas, sem quaisquer ressalvas.

Infere que isso significa que o recorrente não é sujeito passivo do salário-educação e transcreve o art. 150 da CF e os 97, III e 114 do CTN e cita a jurisprudência para concluir que só exsurge a obrigação tributária nas hipóteses taxativamente previstas em lei, salientando que o fisco incidiu em ato atentatório ao princípio da legalidade tributária, haja vista ter feito recair a tributação noticiada no bojo da NFLD sobre o recorrente sendo ele pessoa física, e não uma empresa, que é o sujeito passivo definido em lei como passível da exigência do salário-educação.

Por fim, requer o provimento do recurso e que seja declarada nula a exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, o recorrente alega ausência de motivação, argumentando que o relatório fiscal não relata com precisão a hipótese de incidência da exação pretendida e muito menos os elementos que embasaram o lançamento e a subsunção do fato à norma legal tributária, e que alinhou de forma superficial uma extensa gama de leis e decretos sem, contudo, colocar de forma clara e precisa os motivos de fato, ou seja, a conduta irregular que culminaria com as penalidades e obrigações impostas.

Todavia, verifica-se, dos autos, que o ato do lançamento foi devidamente motivado. A autoridade notificante constatou a ocorrência do fato gerador da contribuição devida e o não recolhimento dos valores devidos aos Terceiros, lançando o crédito em consonância com o disposto no art. 33 da Lei 8.212/91, e deixando claro que o presente crédito se refere às contribuições devidas destinadas ao INCRA e ao FNDE, incidentes sobre as remunerações pagas em folhas de pagamento aos segurados empregados.

Da mesma forma, não procede o argumento de que a fiscalização “alinhou de forma superficial uma extensa gama de leis e decretos sem colocar de forma clara e precisa os motivos de fato”, pois todas as disposições legais que amparam o lançamento se encontram registradas nos relatórios que integram a NFLD e a contribuição foi apurada com base nos documentos da empresa, como folhas de pagamento e livros contábeis, e muitos dos valores pagos aos segurados empregados foram declarados à Previdência Social pela própria notificada por meio de instrumento próprio, ou seja, GFIP.

Verifica-se, sim, que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição lançada, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Portanto, como não é facultado ao agente fiscal deixar de cumprir a lei, ao constatar a ocorrência do fato gerador, lançou corretamente o presente débito, discriminando clara e precisamente os dispositivos legais aplicáveis ao caso, já que o relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, relaciona a legislação que fundamenta cada uma das contribuições que constituem o presente lançamento, além do dispositivo legal que confere ao INSS a competência para fiscalizar e atuar.

E ainda, ao contrário do que afirma o recorrente, a NFLD, da forma como foi constituída, possibilita ao notificado o exato entendimento de quais foram os elementos objeto de análise na ação fiscal, tendo sido apontado, no DAD e no RL, quais as competências e as bases de cálculo consideradas.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade.

O recorrente, ainda em preliminar, alega cerceamento de defesa no início da ação fiscal, argumentando que a fiscalização deveria, obrigatoriamente, ter previamente à lavratura da NFLD, notificado o contribuinte da suposta conduta irregular, dando prazo ao mesmo para regularização, de acordo com norma prevista no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

No entanto, esse entendimento não encontra amparo legal. Os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, citados pelo recorrente, não estabelece a obrigatoriedade de se lavrar o auto de infração antes da lavratura da NFLD.

A NFLD e o Auto de Infração são instrumentos distintos de constituição de crédito previdenciário.

Existem casos em que, em uma ação fiscal, é emitido AI sem que haja lavratura de NFLD, e casos contrários, nos quais não resta comprovada a ocorrência de infração à legislação previdenciária, mas o contribuinte não recolhe toda a contribuição devida, ensejando a lavratura da NFLD.

No caso em tela, o crédito foi constituído tendo em vista a constatação de que não houve o recolhimento do valor total da contribuição previdenciária devida. A NFLD, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, notifica o contribuinte de que ele é devedor, ou da Previdência Social ou das Outras Entidades e Fundos, da quantia nela expressa. Dessa forma, o auditor notificante constituiu o crédito tributário por intermédio da presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37, da Lei 8.212/91:

Art.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

O fiscal notificou o valor que a recorrente deve aos terceiros, e cabe a ela pagar ou recorrer, se entender que os valores lançados estão incorretos ou não são devidos.

Já o AI é lavrado quando o fiscal se depara com o descumprimento da obrigação acessória previdenciária.

No presente processo administrativo verifica-se que houve a observância dos mandamentos legais que regem o contencioso administrativo fiscal, já que a NFLD contém a qualificação do notificado, o valor do crédito tributário, e o IPC (fls. 02 e 03) traz todas as instruções ao contribuinte, como os prazos para recolher ou impugnar.

O recorrente teve ciência da NFLD, conforme AR de fl. 60, tendo-lhe sido concedido o prazo legal para apresentação da defesa.

Da mesma forma, o recorrente tomou conhecimento da decisão proferida, conforme AR de fl. 101, tendo-lhe sido concedido prazo para apresentação de recurso, em respeito ao devido processo legal e ao contraditório.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da NFLD por cerceamento de defesa, motivo pelo qual rejeito as preliminares suscitadas.

No mérito, a recorrente alega inexigibilidade de contribuição ao INCRA. Entende que a lei que instituiu tal contribuição foi revogada tacitamente pela Lei 8.212/91.

Porém, a legislação que trata da matéria é aquela relacionada no FLD (fls 34/35), e qualquer lei citada que não tenha sido expressamente revogada pela Lei 8.212/91 ou outro normativo legal se encontra ainda plenamente em vigor.

E a Lei 8.212/91 não revogou os normativos que tratam da contribuição ao INCRA, como entendeu de forma equivocada o recorrente, mas apenas atribuiu, ao INSS, a competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas aos terceiros, desde que tenha a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições previdenciárias, o que é o caso em comento.

O art. 274, do Decreto 3.048, dispõe, que:

Art. 274. *O Instituto Nacional do Seguro Social poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de três vírgula cinco por cento sobre o montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto neste Regulamento.*

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados, bem como sobre as contribuições incidentes sobre outras bases a título de substituição. (Redação alterada pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/01)

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: “o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”

E sendo o lançamento um ato administrativo vinculado, e não sendo facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a fiscalização, ao constatar o não recolhimento da contribuição devida ao INCRA incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, lavrou a competente NFLD, em observância aos normativos que regem a matéria.

Da mesma forma, não procede o entendimento de que a contribuição ao Salário-Educação (FNDE) é inexigível por ter o contribuinte recolhido sobre o valor da comercialização da produção rural ou que não podem as contribuições para terceiros incidirem sobre o salário de contribuição apurado com base nas remunerações pagas aos segurados empregados, verificadas nas folhas de pagamento.

A exemplo do INCRA, a legislação que ampara a cobrança da contribuição devida ao FNDE está discriminada no FLD (fl. 34).

A substituição de que trata o artigo 25 da Lei 8.212/91 é apenas para as contribuições referidas nos incisos I e II, do art. 22, do mesmo diploma legal, que tratam da contribuição a cargo da empresa, à alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados, e da contribuição ao SAT.

Assim, a substituição não se aplica à contribuição devida aos terceiros, que continua ser devida incidindo sobre a folha de pagamento.

O recorrente tece um extenso arrazoado na tentativa de demonstrar que não é sujeito passivo do salário-educação pois não é pessoa jurídica, nos termos do Código Civil.

Entretanto, a Lei 8.212/91, em seu art. 15, parágrafo único, equipara à empresa, apenas para os efeitos da referida Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço.

Portanto, para efeito da Lei 8.212/91, o recorrente é, sim, equiparado à empresa, mesmo não sendo pessoa jurídica, e, como equiparado à empresa, é contribuinte da exação ao FNDE, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados que lhe prestam serviços.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO no sentido de CONHECER do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de setembro de 2009



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora