



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

Processo nº 35464.002914/2005-55
Recurso nº 241.879 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.295 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. OUTROS DADOS
Recorrente CARGILL AGRÍCOLA S/A
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO - SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2004

ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE TRIBUTO. LANÇAMENTO FISCAL. LEI N.º 7.064/82. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO.

O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo.

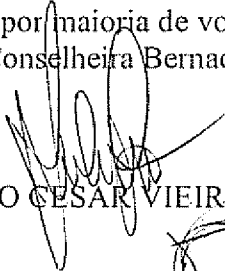
A Lei n.º 7.064/82 somente se aplica ao trabalhador contratado no Brasil para prestar serviços no exterior, por empresas prestadoras de serviços de engenharia, inclusive consultoria, projetos e obras, montagens, gerenciamento e congêneres, o que não é o caso da empresa autuada.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente) Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Caio Tanigutti Marques, OAB/SP 242279.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa CARGILL AGRÍCOLA S/A contra decisão de primeira instância que julgou procedente auto de infração lavrado em razão do descumprimento do art. 32, inciso IV, §6º da Lei n.º 8.212/91 combinado com o art. 225, inciso IV, §4º, do Decreto n.º 3.048/99.

2. Segundo historia o relatório fiscal, a recorrente informou incorretamente o campo da GFIP no período de 01/1999 a 02/2004, conforme trecho abaixo:

“Em auditoria fiscal na empresa constatamos que esta declarou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social no período de 01/99 a 02/04 a remuneração dos funcionários expatriados no FPAS 507 quando o correto seria o código 582, pois de acordo com o art. 11 da Lei 7.064, de 6 de dezembro de 1982, não incidem contribuições destinadas a entidades e fundos sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao brasileiro contratado no Brasil para trabalhar em empresa no exterior e segundo o parágrafo único do art. 147 da instrução Normativa INSS/DC Nº 100 de 18/12/2003: Para fins de não-incidência prevista no caput, o sujeito passivo deverá prestar suas informações na GFIP com a identificação do FPAS 582, conforme tabela de Códigos FPAS, prevista no Anexo II” (fl. 32)

3. A decisão recorrida restou vazada nos termos da ementa abaixo transcrita:

“LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA INFRAÇÃO GFIP. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. AGRAVANTE REINCIDÊNCIA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS E DAS EMPRESAS COLIGADAS”.

Apresentar GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias constitui infração ao art. 32, inciso IV e parágrafo 6º da Lei nº 8.212/91

Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória ou homologatória da extinção de crédito referente à infração anterior (conforme parágrafo único do artigo 290 do Decreto nº 3.048/99).

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/91 (artigo 30, inciso IX).

A responsabilidade dos diretores resta caracterizada na hipótese de atraso indevido no recolhimento de tributo, pois age com violação a lei o administrador que assim procede

AUTUAÇÃO PROCEDENTE ”””



4. A empresa, por sua vez, interpôs recurso voluntário, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos que colho das contra-razões:

"5.1.1. Não merece guarida a alegação da D. Autoridade Julgadora, ao considerar que tais empregados estão à disposição da Recorrente e, por isso, não se poderia cogitar da hipótese de suspensão do contrato de trabalho, isto porque estes trabalhadores estão vinculados às condições de trabalho estabelecidos pelo país em que efetivamente ocorre a prestação de serviço e estão à disposição da empresa que os contrata, não se lhes aplicando as leis dos locais de suas contratações",

5.1.2. O ordenamento jurídico brasileiro não agasalha o entendimento da D. Autoridade Julgadora de que deveriam ser aplicados os dispositivos da Lei nº 7.064/82 aos funcionários transferidos temporariamente ao exterior, de acordo com o princípio da interpretação da norma mais favorável ao trabalhador, em decorrência da aplicação do princípio da universalidade da cobertura e do entendimento,...

5.1.2.2. O artigo 194, inciso I, da Constituição Federal garante a todos os segurados da previdência social a universalidade no atendimento e na cobertura dos serviços pelo órgão previdenciário, não podendo ser utilizado para justificar a fúria arrebatadora do Fisco, sustentando a aplicação da Lei nº 7.064/82, como pretendeu a D. Autoridade Julgadora em manifesta afronta ao ordenamento jurídico brasileiro "(153/154)

5. As contra-razões do fisco são no sentido da manutenção da decisão guerreada, considerando que a recorrente não colacionou aos autos documentos ou alegações que ensejassem alterações dos valores lançados no auto de infração.

6. Em seguida os autos foram encaminhados a este Conselho que, por unanimidade de votos, decidiu por converter o julgamento do recurso em diligência a fim de que o fisco pudesse: a) caracterizar o ramo de atividade da empresa desenvolvida; b) apresentar elementos que demonstrassem se os funcionários foram efetivamente transferidos para o exterior, e a respectiva lista de empregados relacionados e enquadrados na situação de transferidos.

7. Cumprida a diligência, o fisco declara que o contribuinte não exerce as atividades elencadas no artigo 1º da Lei 7.064/82 e que por ausência de dispositivo expresso, entende que, nos termos do artigo 108 do Código Tributário Nacional, pode-se utilizar a analogia para enquadrar a empresa nas diretrizes da referida lei. Esclarece ainda que:

"2 [...] que o envio de funcionário ao exterior não configura hipótese de suspensão do contrato de trabalho prevista no artigo 477 da CLT (conforme sustentado no item 4.6 do Relatório Fiscal da NFLD 35 567 053-4, cuja cópia anexamos a este processo) [...]"

3. Lembramos que não houve rescisão do contrato de trabalho destes segurados e que a Cargill continuou recolhendo o FGTS destes e informando-os na GFIP com o código de movimentação "R" correspondente ao afastamento para prestar serviço militar o que evidencia a tentativa da empresa tentar adaptar este



instrumento de informações à Previdência Social sem amparo legal, acabando por prestar informações absurdas, como por exemplo uma segurada (sexo feminino) prestando o serviço militar, e deixando de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações destes segurados e ainda, orientando-os a se inscreverem como segurados facultativos, conforme atestam as consultas anexadas a este processo, "

8. A recorrente foi cientificada acerca do relatório de encerramento de diligência, no entanto, não houve manifestação. Em seguida, os autos foram encaminhados ao Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade e passo ao exame das questões recursais trazidas pelo contribuinte.

MÉRITO

2. Ao converter em diligência o julgamento do presente recurso, este Conselho solicitou ao fisco que prestasse esclarecimentos sobre a caracterização, o ramo de atividade da empresa desenvolvida, bem como requereu a apresentação de elementos que demonstrassem se os funcionários foram efetivamente transferidos para o exterior, e a respectiva lista de segurados relacionados no lançamento e enquadrados na situação de transferidos.

3. Em suma, eis o teor de parte do relatório de encerramento de diligência:

"2 [] que o envio de funcionário ao exterior não configura hipótese de suspensão do contrato de trabalho prevista no artigo 477 da CLT (conforme sustentado no item 4.6 do Relatório Fiscal da NFLD 35 567.053-4, cuja cópia anexamos a este processo) e que a utilização da Lei 7.064 decorreu de ausência de disposição expressa que tratasse dos empregados em empresas com atividades diversas das mencionadas no artigo 1º desta lei, com fulcro na analogia prevista no inciso I do artigo 108 da Lei 5.172, de outubro de 1996 (código Tributário Nacional) que estabelece:

"Art 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia, "

3 Lembramos que não houve rescisão do contrato de trabalho destes segurados e que a Cargill continuou recolhendo o FGTS destes e informando-os na GFIP com o código de movimentação "R" correspondente ao afastamento para prestar serviço militar o que evidencia a tentativa da empresa tentar adaptar este



instrumento de informações à Previdência Social sem amparo legal, acabando por prestar informações absurdas, como por exemplo, uma segurada (sexo feminino) prestando o serviço militar, e deixando de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações destes segurados e ainda, orientando-os a se inscreverem como segurados facultativos, conforme atestam as consultas anexadas a este processo,"

4. Diante dos esclarecimentos realizados pelo fisco, constata-se que na ausência de lei expressa que tratasse de empregados contratados no Brasil para trabalhar em empresa no exterior foi utilizado o instituto da analogia previsto no artigo 108 do Código Tributário Nacional (CTN) para enquadrar a empresa nas diretrizes da Lei 7.064/82.

5. No entanto, tal procedimento não tem respaldo pelo próprio CTN vez que o §1º do referido artigo afirma que a autoridade competente para aplicar a legislação tributária, na ausência de disposição expressa, poderá utilizar a analogia desde que não seja para exigir tributo, **in verbis**:

"Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário,

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido."

6. E a própria fiscalização, a época, admitiu em seu informativo que realmente não existia lei vigente para respaldar tal infração. Desta forma, diante da própria ressalva do CTN não vejo como acatar a tese defendida pela fiscalização para a incidência do tributo.

7. A propósito, o artigo 142, § único do CTN reza que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, ou seja, a competência para constituir o crédito tributário por meio do lançamento fiscal deve observar a legislação tributária vigente em respeito ao princípio da legalidade estrita.

8. Sendo assim, o fisco não pode se valer da interpretação analógica, conforme seu alvedrio, para fazer incidir tributo não previsto em lei, acarretando pesado ônus para o contribuinte. Nesse sentido, é o que preleciona o Ilustre Ministro Ives Gandra da Silva Martins em sua obra "Comentários ao Código Tributário Nacional", vol. 2, ao fazer menção ao autor Aliomar Baleeiro:

"Foi feliz Baleeiro, depois de sintetizar opiniões contraditórias sobre a interpretação analógica " por analogia não podem ser



decretados impostos (grifamos) nem penalidades ". Substituiríamos a palavra "impostos" por tributos, com base no texto constitucional (art. 153, §29, da EC n. 1/69; art. 150, III, b, da CF de 1988) e no art. 9º, I, do CTN, pois ambos empregam o termo "tributo". (p 128)

9. Inclusive, sobre a questão posta na presente demanda, já declarei meu posicionamento no Recurso n.º 149.099, julgado em 06/08/2008, manejado pela ora recorrente:

"DA APLICAÇÃO DA LEI n.º 7.064/82

29. Ao contrário do defendido pelo fisco, não aplico ao presente caso a Lei n.º 7.064/82, visto que a sua aplicação é específica àqueles trabalhadores contratados no Brasil para prestar serviços no exterior, por empresas prestadoras de serviços de engenharia, inclusive consultoria, projetos e obras, montagens, gerenciamento e congêneres.

30. E não está demonstrado nos autos que a empresa notificada tenha suas atividades circunscritas àquelas estabelecidas pela norma acima, de maneira que, pelo princípio da legalidade, não se deve aplicar indistintamente uma norma a exigência tributária.

31. Com efeito, é bom ressaltar sempre que, tanto quanto a tributação, quanto à imposição de sanção, deve haver sempre a sujeição à legalidade genérica, prevista no art. 5º, II, da Constituição Federal, segundo a qual "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" e à legalidade específica, ou estrita, esculpida no art. 15º, I, da CF/88, que veda expressamente às pessoas políticas exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça

CONCLUSÃO

32. Assim, voto pelo provimento do recurso voluntário "

10. Com efeito, sobre a matéria relacionada à suspensão do contrato de empregados transferidos ao exterior para prestar serviços temporariamente, deixei registrado o meu entendimento pela improcedência do lançamento fiscal que abarcava a obrigação principal relacionada a este auto de infração. Veja-se, a propósito, trecho do acórdão julgado de minha relatoria:

"DO MÉRITO

21. No mérito, batalha a empresa pela não incidência das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas pelas empresas estrangeiras aos empregados expatriados

22. Segundo informa o relatório fiscal, "as contribuições lançadas incidem sobre as remunerações devidas aos segurados empregados contratados no Brasil e que foram transferidos temporariamente, pela empresa, para prestar serviços no exterior "

23. A empresa, por sua vez, alega que houve suspensão do contrato de trabalho, razão pela qual não são devidas as contribuições previdenciárias

24. Sobre a matéria, a doutrina é uníssona em asseverar que nos casos de suspensão do contrato de trabalho não há a execução de



nenhum dos seus aspectos. Nesse sentido, Arnaldo Suisekind (Instituições de Direito do Trabalho, pg. 515), assevera

"Em casos de suspensão, dado que o contrato não se executa em nenhum dos seus aspectos, vigora a regra de que o respectivo período não é computado para efeito da aplicação das normas de proteção ao trabalhador

Os Tribunais do Trabalho, de um modo geral, têm observado essa norma; e a doutrina ressalta os seus fundamentos, esteada na noção jurídica de que, quando o contrato não se executa, não é possível computar-se, para qualquer efeito, o tempo relativo a essa inexecução".

23. Na lição de Russomano (Comentários a CLT, pg. 493), também temos o mesmo pensamento:

"A suspensão provoca a inatividade momentânea de todas as cláusulas contratuais

Nem o empregado trabalha, nem o empregador lhe paga salários. O contrato não se revela de forma alguma

O contrato não está vigorando. Por esses motivos, o prazo de qualquer suspensão contratual não é incluído no tempo de serviço do trabalhador; quer para efeito de indenização, quer para efeito de estabilidade"

24. E no presente caso entendo que os arts. 471 e seguintes da CLT não estabeleceu todas as hipóteses de suspensão do contrato de trabalho, podendo os trabalhadores e a empresa estabelecerem outras hipóteses de suspensivas, além daquelas não previstas na CLT

25. De outro norte, a legislação previdenciária (art. 22, I, da Lei nº 8.212/91) é clara ao asseverar que a contribuição incidirá sobre o "total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, 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."

26. Note-se que o citado dispositivo deixa evidenciado que, para que sejam devidas as contribuições, terá que haver a efetiva prestação de serviços e o respectivo pagamento. E no presente caso, não houve a prestação de serviços à empresa recorrente e nem o pagamento de remuneração, restando demonstrado nos autos que o sujeito passivo não tem vínculo com o débito cobrado

27. Vale a pena ressaltar que o artigo 12, inciso I, da Lei de Custeio, somente tratou de duas hipóteses de empregados brasileiros que prestam serviços no exterior e que são considerados como segurados obrigatórios, quais sejam:



“Art. 12 São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas :

c) o brasileiro ou o estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior,

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença à empresa brasileira de capital nacional ”

30. E no meu entender, nenhuma das hipóteses acima delineadas pela legislação previdenciária se encaixa no caso da recorrente.

31. Assim, entendo que o lançamento não se sustenta, pois não restou demonstrado pelo auditor notificante a existência do fato gerador da obrigação tributária, no caso dos empregados que tiveram os seus contratos de trabalho suspensos.

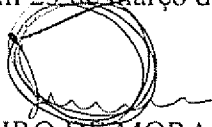
(Recurso 249 099, de minha relatoria).

11. Feitas essas considerações, tenho por certo que não há como fazer incidir contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas pelas empresas estrangeiras aos empregados expatriados, sem que haja previsão legal nesse sentido, bem como não há razão para a lavratura do auto de infração, considerando que não houve o descumprimento de obrigação acessória.

CONCLUSÃO

12. Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2010.



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator



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

Processo nº: 35464.002914/2005-55

Recurso nº: 241879

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, a tomar ciência do Acórdão nº 2301-01295.

Brasília 14 de julho de 2010

Patrícia de Almeida Proença e Silva
Chefe da Secretaria da Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Sem Recurso

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional