



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.004918/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2005-000.167 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de outubro de 2023
Recorrente DELIR NAZARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão.

As razões recursais precisam conter os pontos mínimos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. DEFINITIVIDADE.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, DE 1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

OITIVA DE TESTEMUNHAS. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

O indeferimento da oitiva de testemunhas não caracteriza cerceamento ao direito de defesa, já que a prova que se exige no processo administrativo fiscal é documental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que o conheceu parcialmente, para afastar, de ofício, apenas o FNDE Salário Educação de pessoa física. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

01 – Destaco parte do relatório da decisão recorrida que diz:

" Trata-se de AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL 37.258.370-9, no valor de R\$343,63, emitido em 16/12/2009, onde consta o lançamento de contribuições Terceiros ou Outras Entidades e Fundos, na competência 12/2004.

O mesmo crédito tributário previdenciário está respaldado pelo Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início da Ação Fiscal de fls. 10/11.

Os elementos de cálculos se encontram no discriminativo analítico de débito de fls. 03, do relatório de lançamentos de fls. 09, fundamentos legais de fls. 04/05 e do relatório fiscal de fls. 07/08. A base de cálculo tem apuração no ARO (fls. 12 verso), na competência 12/2004, sobre 93,50 m2 de obra, no enquadramento residencial, uma unidade, padrão baixo, obra nova, classificação H01 - 2Q e valor do CUB de R\$896,62, apurando-se R\$3.353,36 de salário de contribuição (mão de obra) e a contribuição previdenciária de R\$1.039,54 (patronal =R\$771,27 e Segurados =R\$268,27) e para terceiros de R\$194,49, totalizando R\$1.234,04, tudo em valores originais (fls. 11 verso).

Do relatório fiscal do débito de fls. 07/08 consta que:

- a ação fiscal leve inicio em 03.11.2009;

- trata-se de obra de construção civil de pessoa física, CNAE 45217 (edificações) e no CNAE FISCAL 4399103 (alvenaria), no FPAS 507-2,'

- o fato gerador é a remuneração da mão de obra empregada na execução da obra, apurada por aferição indireta, com base na área construída de 93,50 m² e no padrão da construção, utilizando-se as tabelas do Custo Unitário Básico CUB, no mês da emissão do Aviso de Regularização de Obra - ARO;
- a referida obra consta no relatório de edificações da Prefeitura Municipal de Arroio do Sal/RS Úls. 12), juntado às fls. 15 do processo Comprot 12269. 000990/2009-61 e onde consta correspondência com aviso de recebimento em 25.08.2004 pelo proprietário, com solicitação de regularização;
- não houve o atendimento pelo contribuinte na regularização, sendo o processo encaminhado a fiscalização para a constituição do crédito;
- as contribuições lançadas no presente crédito tributário se referem as da empresa sobre a remuneração paga aos empregados;
- contribuições para o RAT;
- o levantamento é o ARO, na competência 12/2004 e dispensado de declarar em GFIP;
- a multa incidente sobre as contribuições devidas foi a mais benéfica com base no art. 106, II, "c" do CTN, aplicando-se a da lei 8212/1991, em 12%;
- foram emitidos os autos de infração 37.258.368-7 (empresa e RAT), 37.258.369-5 (segurados) e 32.258.370-9 (terceiros ou outras entidades).

02 - O contribuinte apresentou impugnação no qual teve o acórdão da DRJ assim ementado e que julgou a sua defesa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA. AFERIÇÃO INDIRETA. ARO. CUB. CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS OU OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA E IMPROCEDENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO MANTIDO.

O montante dos Salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária Ou empresa co-responsável O ônus da prova em contrário.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento, a fiscalização lavrará o auto de infração, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem (art. 37 da lei 8212/1991).

A decadência ocorre se comprovado O término da obra antes do quinquênio previsto legalmente para O lançamento fiscal (art. 173-I, CTN).

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

03 - O contribuinte foi intimado e apresentou recurso. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator,

04 – O recurso do contribuinte é tempestivo e portanto passo a sua análise.

05 – O contribuinte em suas razões apenas pede a oitiva de 4 testemunhas e junta novos documentos alegando que o contribuinte é uma pessoa humilde financeiramente e ele construiu a sua casa sozinho.

06 – Verifico que no caso no processo administrativo fiscal o meio de prova utilizado é o documental, sendo que para a questão tributária é usual o meio documental ou pericial para se demonstrar fatos e rebater algum aspecto do lançamento e das razões recursais não tendo espaço para a oitiva de testemunhas.

07 – Outrossim de acordo com art. 16§ 4º do Decreto 70.235/72 resta indeferida a posterior juntada dos documentos de e-fls. 108/109, pois trata-se apenas de uma cópia de uma tela pouco visível, mas sem documentos e não há nenhuma justificativa por parte do contribuinte para a sua juntada nesse momento.

08 – Além do recurso não constar nenhuma alegação de rebatimento da decisão de primeiro grau, (art. 16, III do Decreto 70.235/72) podendo considera-la inepta para os fins a que pretende o contribuinte, ele não faz nenhuma referência ou justificativa indicando a razão de juntada de cada documento para qual a finalidade pretende, (que no caso seria em primeiro lugar afastar alguma razão da decisão recorrida, contudo não há nenhum tipo de manifestação a esse respeito ficando difícil em tentar “adivinhar” o que pretende o contribuinte com tais documentos (recibos de taxas em sua grande maioria).

09 – Por mais que haja a informalidade maior no processo administrativo o julgador precisa de algum norte para entender qual a real pretensão do contribuinte, posto que o julgamento de ofício está reservada para poucas matérias e mesmo avaliando a documentação não consigo avaliar o que se pretende.

10 – Não conheço das razões do contribuinte, em vista da sua ausência, ficando indeferida a oitiva de testemunhas e a juntada posterior de documentos conforme razões acima.

11 – Contudo, de ofício, em vista tratar-se de matéria de ordem pública, entendo pelo conhecimento apenas parcial e provimento também parcial do recurso voluntário a fim de afastar a exigibilidade da contribuição relacionada ao FNDE (Salário Educação), aplicando ao caso as disposições do art. 62 § 2º do RICARF que diz:

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de

2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

12 – Ocorre que na época não havia como o contribuinte questionar essa exação da forma como colocada pois sequer existia julgamento dos Tribunais Superiores a respeito do tema e portanto diante dos termos do art. 62§ 2º do RICARF entendo pela sua aplicação, mesmo que de ofício em decorrência da avaliação da sujeição passiva tributária sendo matéria de ordem pública.

13 – No caso a contribuição denominada salário-educação tem previsão na CF no art.212, § 5º,da CF/88, do que se extrai a sujeição passiva apenas da empresa:

Art. 212. (...).

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006). (grifo posto).

14 – Na Lei nº 9.424/96, ao instituir o tributo, ratificou como sujeito passivo da obrigação tributária unicamente a empresa, conforme seu art. 15:

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. (grifo posto).

15 - A Lei n. 9.766/98, em seu art. 1º, § 3º, melhor define o conceito de empresa para fins de identificação do sujeito passiva da obrigação tributária:

Art. 1º (...).

§ 3º Entende-se por empresa, para fins de incidência da contribuição social do Salário-Educação, qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade Social. (grifo posto).

16 - O regulamento da contribuição (Dec.nº 6.003/06), assim especifica o contribuinte em seu art. 2º:

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. (grifo posto).

17 - Note-se, assim, que o comando constitucional, relacionado ao salário-educação, determina que os sujeitos passivos da obrigação tributária sejam as *empresas na forma da lei*.

18 – Portanto, a Lei nº 9.766/98, em seu art. 1º, § 3º, supracitado, ao tratar sobre a contribuição em questão, definiu como empresa **qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade Social.**

19 - Não existe na legislação citada comando legal, definindo a sujeição passiva e que inclua as **pessoas físicas proprietárias de obra de construção civil.**

20 - Outrossim, pode-se perquirir na aplicação do art. 15, parágrafo único, da Lei n. 8.212/91, contudo tal legislação tem sua **aplicabilidade limitada tão somente às contribuições previdenciárias,** pois trata do plano de custeio da seguridade social.

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, **para os efeitos desta Lei,** o contribuinte individual e a pessoa física na condição de proprietário ou dono de obra de construção civil, em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

21 – Outrossim, descabe – do ponto de vista jurídico – a pretensão de combinar a previsão dos artigos 15 da Lei nº 9.424/96 e 1º da Lei nº 9.766/98, com o art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, referido no primeiro preceptivo.

22 - Isso porque, a despeito de o artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91 definir os apenas segurados da Previdência Social, a sua utilização pelo artigo 15 da Lei nº 9.424/96 refere-se unicamente à definição da base de cálculo da contribuição, que será a remuneração paga aos segurados empregados ali definidos.

23 - Veja-se o dispositivo:

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

I - como empregado:

(...).

24 - Não há, em nenhum dispositivo que trata da matéria, previsão semelhante à existente no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, para fins de equiparação, se é que esta seria possível diante da redação do artigo 212, §5º, da CF/88, do empregador pessoa física à empresa. Vê-se, assim, que a pretensão, de exigir o tributo dos empregadores rurais/urbanos pessoas físicas, não possui qualquer fundamento legal ou constitucional.

25 - Eventual interpretação que se pretenda conferir infringe, além do próprio dispositivo do artigo 212, §5º, da CF/88 – porque o comando constitucional é que o conceito de empresa deve ser estabelecido por lei –, o princípio da legalidade tributária, pois a definição do contribuinte do tributo é matéria reservada à lei, nos termos do artigo 97, inciso III, do CTN.

26 – Portanto, estando o contribuinte constituído por pessoa física, é inexigível a contribuição do salário-educação. Mesmo que possua empregados em seu nome, não está formalmente constituído como pessoa jurídica, não se qualificando como sujeito passivo da exação.

27 – No caso aplicável os termos do Tema 362 do E. STJ assim disposto¹:

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, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2008, DJe 04/03/2009; REsp 842.781/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007; REsp 711.166/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 16/05/2006) 2. O salário-educação, anteriormente à Constituição da República de 1988, era regulado pelo Decreto-Lei 1.422/1975, que, no tocante à sujeição passiva, acenou para um conceito amplo de empresa, ao estabelecer que: "Art. 1º. (...) § 5º - Entende-se por empresa para os fins deste decreto-lei, o empregador como tal definido na Consolidação das Leis do Trabalho, e no artigo 4º da Lei 3.807, de 26 de agosto de 1960, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 5.890, de 8 de junho de 1973, bem como as empresas e demais entidades públicas e privadas, vinculadas à previdência social, ressalvadas as exceções previstas na legislação específica e excluídos os órgãos da administração direta."

1

https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tem_a_inicial=362&cod_tema_final=362

3. Sob esse enfoque, empresa, para os fins do citado Decreto-Lei, encerrava o conceito de empregador, conforme definido na Consolidação das Leis do Trabalho e no art. 4º, da Lei 3.807/60, verbis: CLT: "Art. 2º. Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 1º. Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados."

Lei 3.807/60, com a nova redação dada pela Lei 5.890/73: "Art. 4º.

Para os efeitos desta lei, considera-se: a) empresa - o empregador, como tal definido na CLT, bem como as repartições públicas autárquicas e quaisquer outras entidades públicas ou serviços administrados, incorporados ou concedidos pelo Poder Público, em relação aos respectivos servidores no regime desta lei."

4. A Carta Constitucional promulgada em 1988, consoante entendimento do STF, recepcionou formal e materialmente a legislação anterior, tendo o art. 25 do ADCT revogado tão-somente o § 2º, do art. 1º, do citado Decreto-Lei, que autorizava o Poder Executivo a fixar e alterar a alíquota, sendo forçoso concluir pela subsistência da possibilidade de exigência do salário-educação, nos termos da legislação em vigor à época.

(Precedente do STF: RE 290079, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 17/10/2001, DJ 04-04-2003) 5. Com efeito, a alteração do regime aplicável ao salário-educação, implementada pela novel Constituição da República, adstringiu-se à atribuição de caráter tributário, para submete-la ao princípio da legalidade, mas preservando a mesma estrutura normativa insculpida no Decreto-Lei 1.422/75, vale dizer: mesma hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota.

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).

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 constituídas 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 (comercial, industrial, agropecuária ou de serviços). A exação é calculada sobre a folha do salário de contribuição (art.1º, caput e § 5º, do DL 1.422/75)."

(REsp 272.671/ES, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2008, DJe 04/03/2009, REPDJe 25/08/2009) 9. "É constitucional a cobrança da contribuição ao salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei nº 9424/96."

(Súmula 732 do STF) 10. In casu, a recorrente é associação desportiva, sem fins lucrativos, vinculada à Previdência Social e com folha de empregados, encartando-se no conceito amplo de empresa, razão pela qual se submete à incidência do salário-educação.

11. É que a Lei 9.615/88, que instituiu normas gerais sobre desporto e regulou a atuação das entidades que exploram o desporto profissional, equiparou essas entidades às sociedades empresárias, in verbis: "Art. 27. As entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais e as entidades de administração de desporto ou ligas em que se organizarem, independentemente da forma jurídica adotada, sujeitam os bens particulares de seus dirigentes ao disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, além das sanções e responsabilidades previstas no caput do art. 1.017 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na hipótese de aplicarem créditos ou bens sociais da entidade desportiva em proveito próprio ou de terceiros.

§ 13. Para os fins de fiscalização e controle do disposto nesta Lei, as atividades profissionais das entidades de prática desportiva, das entidades de administração de desporto e das ligas desportivas, independentemente da forma jurídica como estas estejam constituídas, equiparam-se às das sociedades empresárias, notadamente para efeitos tributários, fiscais, previdenciários, financeiros, contábeis e administrativos."

12. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.162.307/RJ, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24/11/2010, DJe de 3/12/2010.)

28 – Portanto, 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.

29 – Sobre o tema precedente do TRF 4 aplicado nos casos de pessoa física dono de obra julgado em 26/08/2023:

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA 362. PESSOA FÍSICA PROPRIETÁRIA DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRECEDENTE DA 5ª TURMA RECURSAL/RS INEXIGIBILIDADE. 1. Tema 362 do STJ - "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". 2. "EMENTA TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS. SOCIAIS GERAIS. DOMÍNIO ECONÔMICO. NATUREZA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. EQUIPARAÇÃO A EMPRESA. BASE LEGAL. INEXISTÊNCIA. INSCRIÇÃO INDEVIDA. DANO MORAL IN RE IPSA. VALOR. (...). 4. O parágrafo único do art. 15 da Lei 8.212/1991 equipara a pessoa física dona de obra a empresa, mas o faz unicamente para fins de cobrança de contribuição previdenciária, não se prestando a justificar a incidência das contribuições por conta de terceiros. (...)." (5002480-60.2019.4.04.7109, QUINTA TURMA RECURSAL DO RS, Relator GIOVANI BIGOLIN, julgado em 28/10/2021). 3. Negado provimento ao recurso da União.

(TRF-4, RECURSO CÍVEL 5022036-46.2022.4.04.7205, Relator(a): ANTONIO FERNANDO SCHENKEL DO AMARAL E SILVA, TERCEIRA TURMA RECURSAL DE SC, Julgado em: 25/08/2023, Publicado em: 26/08/2023)

30 – Portanto, no caso dou parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores relativos ao FNDE (Salário Educação).

Conclusão

31- Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso e na parte conhecida dou -
lhe provimento

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Mario Hermes Soares Campos – Redator designado.

Peço *vênia* ao e.Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam a entendimento contrário ao conhecimento, mesmo que parcial, do Recurso do contribuinte.

Conforme bem relatado, na peça recursal (e.fl. 46) o interessado limita-se a solicitar a oitiva de 4 testemunhas, alegando tratar-se de pessoa humilde financeiramente, tendo realizado a obra objeto do lançamento com mão de obra própria, sem envolvimento de terceiros.

Não obstante a ausência de argumentos de defesa constante da peça recursal, entendeu o e.relator pelo conhecimento parcial e provimento, também parcial, do recurso voluntário, a fim de afastar a exigibilidade da contribuição relacionada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE - Salário Educação), por considerar tratar-se de matéria de ordem pública, devendo ser reconhecida de ofício. Nesse sentido, após reprodução da ementa de decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Tema 362 daquela corte superior, foi proposta aplicação ao caso das disposições do art. 62 § 2º do RICARF.

Em que pese o bem fundamentado voto, tenho que não caberia a este órgão julgador a apreciação da matéria sem provocação, de ofício, sob pena de se tornar revisor do lançamento sem motivação, afastando-se de suas atribuições legais e regimentais, por não vislumbrar se tratar de matéria de ordem pública.

Não há qualquer alegação por parte do autuado quanto à aplicação do quanto decidido no referido Tema 362 e, tampouco, no que se refere à legitimidade passiva propriamente dita, pois há alegação somente quanto à inocorrência do fato gerador.

Não se trata portanto, de questão relativa à legitimidade passiva e sim, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que não possui cariz de matéria de ordem pública, sendo necessário o carreamento de provas quanto à inoccorrência da hipótese de incidência ou que alterem as circunstâncias que ensejaram o lançamento. Também não se vislumbra, na espécie, interesse de toda a sociedade a reclamar sua revisão de ofício, posto que voltada especificamente a lançamento decorrente de realização de obra particular pelo sujeito passivo, claramente individualizado e decorrente de atos por eles praticados, cabendo somente ao mesmo eventual prequestionamento de sua inclusão no polo passivo da relação jurídica tributária. Ônus do qual não se desincumbiu.

Ademais, deve ser destacado que a decisão proferida pelo STJ, no âmbito do Tema 362, não é de aplicação direta, uma vez que caberia interpretação distinta da proposta pelo i.relator, a teor do que foi consignado no item 8 da ementa do referido julgado; confira-se:

Tema 362 do STJ

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.

(...)

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** (comercial, industrial, agropecuária ou de serviços). A exação é calculada sobre a folha do salário de contribuição (art.1º, caput e § 5º, do DL 1.422/75).

(...) (negritei)

Conforme se observa no destaque acima, entendeu aquela corte superior que a legislação e obrigação relativas ao salário-educação não seria de aplicação exclusiva a sociedades empresárias em sentido estrito (comercial, industrial, agropecuária ou de serviços), cabendo assim, interpretação quanto à sua aplicação e exigibilidade também em hipótese de lançamento em pessoas físicas executoras de obra de construção civil.

Nesses termos, diferentemente do encaminhamento do i.relator, por ausência de dialeticidade voto por não conhecer do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos