



<b>Processo nº</b>	23034.001392/97-57
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-009.616 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	3 de fevereiro de 2023
<b>Recorrente</b>	ELMEC ENGENHARIA LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1996

CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SÚMULA VINCULANTE N° 732 DO STF.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9424/1996 (Súmula Vinculante nº 732 do STF).

É regular a cobrança do Salário-Educação antes da publicação da Lei nº 9.424, de 1996, sendo considerados válidos pelo STF os decretos que estipularam as alíquotas da contribuição.

**ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Alegações de defesa devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade. Assim, a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de constitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto aos argumentos de que o Salário-Educação não incidiria sobre remunerações pagas ou devidas a prestadores de serviços autônomos e administradores, e

de que a contribuinte não estaria incluída entre o rol de sujeitos passivos de tal contribuição; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro Christiano Rocha Pinheiro..

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a Decisão da Secretaria Executiva do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), baseada no “Parecer nº 534/99”, da Divisão de Consultoria Administrativa da Procuradoria Geral, dessa mesma instituição (e.fl. 31/42), que julgou improcedente a impugnação a impugnação ao lançamento consubstanciado na Notificação para Recolhimento do Débito - NRD nº 0158/97, de 10 de junho de 1997, expedida pela Coordenadoria de Arrecadação e Cobrança do FNDE, no valor original de R\$ 71.954,68, consolidado em 21/05/1997, com ciência por via postal em 16/06/1997, conforme Aviso de Recebimento de e.fl. 9.

Consoante a “Informação Fiscal”, elaborada pela fiscalização do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS - (e.fl. 4), o lançamento corresponde à contribuição devida ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (Salário-Educação) no período de maio/1995 a novembro/1996. Constatou-se que o sujeito passivo firmou convênio para recolhimento em separado das contribuições para o Salário-Educação, entretanto, não houve nenhum recolhimento efetuado no período da apuração. À vista de tal irregularidade foi expedida pelo FNDE a NRD nº 0158/97, objeto do presente litígio.

Cientificada da notificação, a contribuinte apresentou a impugnação de e.fl. 10/20, onde argui a improcedência da cobrança, sob argumento de que a instituição da contribuição compulsória somente teria ocorrido em dezembro de 1996, entrando em vigor apenas em abril de 1997, face à não recepção da legislação pretérita à atual Constituição da República e inexistência de legislação posterior que valide a sua exigência até a publicação da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996.

A impugnação foi inicialmente encaminhada à Procuradoria Geral do FNDE, que elaborou o Parecer nº 534/99, onde propõe o indeferimento do pedido da empresa e o julgamento pela total procedência da Notificação para Recolhimento de Débito n. 0158/97, onde destaco a seguinte:

Isto posto, e considerando que as alegações aduzidas pelo contribuinte são totalmente infundadas, opinamos pelo indeferimento do pedido da empresa pela Secretaria Executiva do FNDE, em virtude da total procedência da Notificação de Débito n. 0158/97, sendo, após, notificado o contribuinte a adimplir o débito tributário ou a interpor recurso ao Conselho Deliberativo do FNDE no prazo de 30 dias, sob pena de inscrição no CADIN, em Dívida Ativa e posterior execução fiscal.

No despacho de e.fl. 42, a Sr<sup>a</sup> Secretária-Executiva do FNDE, com fulcro no Parecer nº 534/99, decidiu pelo conhecimento e não provimento da impugnação interposta pela contribuinte, sendo a interessada intimada para adimplir o débito tributário ou interpor recurso ao

Conselho Deliberativo do FNDE, no prazo de 30 dias, contado da ciência da decisão, A decisão prolatada, assim como, o Parecer nº 534/99 da Procuradoria Geral do FNDE, não apresentam ementa.

Foi interposto recurso voluntário conforme documento de e.fl. 48/67, onde a contribuinte volta a advogar a improcedência da cobrança da contribuição ao FNDE no período objeto do lançamento. Reitera assim os argumentos de que a instituição da contribuição somente teria ocorrido em dezembro de 1996, entrando em vigor apenas em abril de 1997, face à não recepção da legislação pretérita à atual Constituição da República e inexistência de legislação posterior que valide a sua exigência até a publicação da Lei n. 9.424, de 1996. Afirma que, com a promulgação da atual Carta Constitucional, teria sido criada uma nova contribuição para o Salário-Educação, sendo mantido apenas o nome da antiga contribuição, assim, todas as regras anteriormente aplicáveis não teriam sido recepcionadas pelo novo ordenamento Constitucional, por incompatibilidade material. Acresce que: *"Fica claro, pelo exposto, que tanto o Decreto-Lei nº 1.422/75, quanto o Decreto nº 87.043/82, não foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988, pois os mesmos regulamentavam uma contribuição que tinha natureza jurídica de obrigação alternativa, onde o que se buscava era a educação primária de empregados e dos filhos destes, sendo que a empresa que fornecesse a educação não seria nem mesmo sujeito passivo da Contribuição ao Salário-Educação, diferentemente da norma do art. 212, § 5º da atual Carta."* Defende a recorrente que, mesmo admitida a hipótese de que os referidos dispositivos não apresentassem vício material, com a entrada em vigor da Constituição de 1988 ainda assim a contribuição ao Salário-Educação não poderia ser cobrada, pois o Decreto nº 87.043, de 22 de maio de 1982, que estipulava a alíquota da Contribuição, teria sido expressamente revogado pelo art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, pela não recepção de atos de delegação de poder normativo a órgão do Poder Executivo para fixar alíquota e base de cálculo de exação tributária. Acusa assim que: *"A ofensa ao princípio da estrita legalidade, por sua vez, é fundamental para configurar uma incompatibilidade material entre o Decreto Executivo e a Constituição promulgada em 1988, pois se está diante de regra expressamente contrária aos princípios constitucionais."*

Noutro giro, inova a autuada em sua razões recursais, ao trazer argumentos não constantes da impugnação. Nesses novos argumentos, defende ser meramente prestadora de serviços e que, nessa condição, não estaria incluída entre o rol de sujeitos passivos da exação, conforme previstos pelo art. 178 da Emenda Constitucional nº 1 de 1969, quais sejam, empresas comerciais, industriais e agrícolas. Assim, como os decretos-leis que regulavam a matéria não definiriam as prestadoras de serviços como sujeito passivo, seria impossível delas se exigir a contribuição do salário-educação, pela ausência de dispositivo legal que assim o determine. Também inova em sua razões de recurso ao afirmar que o decreto executivo não poderia ter estendido a base de cálculo estipulada pelo Decreto-Lei às remunerações devidas a prestadores de serviços avulsos, administradores e a autônomos, sendo então, indevidos todos os recolhimentos que foram realizados a título de contribuição ao Salário-Educação com base na remuneração paga a esse profissionais ou creditadas a título de pro labore. As principais teses da defesa encontram-se sintetizadas no último parágrafo da peça recursal, que apresenta a seguinte redação:

Assim, após demonstrar que toda a legislação anterior à promulgação da Carta de 1988 referente ao Salário-Educação que delegava competência de estipulação de alíquotas já era inconstitucional na vigência da antiga Carta e não foi recepcionada pela Carta atual, por existência de vício material; ou que, apenas o Decreto nº 87.043/82 não teve vigência pela aplicação do art. 25 do ADCT, não existindo, então, legislação infraconstitucional que exigisse o recolhimento da Contribuição ao Salário-Educação -

sendo consequentemente indevido todo o recolhimento efetuado antes da Lei n.º 9.424/96; ou, caso contrariamente à jurisprudência e doutrina, se entenda ser possível a recepção, pela novel Constituição, dos dispositivos infraconstitucionais que tratavam da Contribuição ao Salário-Educação, bem como, sobre a remuneração paga ou creditada a trabalhadores autônomos e avulsos ou a administradores a título de pro labore; e após provar que posteriormente à promulgação da Emenda Constitucional n.º 14/96, a Contribuição Social ao Salário-Educação também não poderia ser exigida, seja pela ausência de lei complementar, seja pela impossibilidade de se legislar sobre a Emenda n.º 14/96 antes desta entrar em vigor em 01.01.97, ou ainda porque a Contribuição estava sendo regulamentada por medida provisória, até a edição da Lei n.º 9.766/98, fato este que é inclusive vedado pela CF/88, pelo art. 246, já que a matéria foi objeto de alteração por emenda constitucional requer a desconsideração do débito cobrado em virtude de sua total inexistência.

A contribuinte foi novamente cientificada da decisão de piso em 02/02/2001 (e.fl. 78), em acatamento ao despacho de e.fl. 71, que dá notícia de que não teria constado na ciência anterior informação de que, para interposição de recurso haveria necessidade de prévio depósito da quantia correspondente a 30% do débito (garantia de instância). Não sendo apresentada nova manifestação pela interessada, os autos foram encaminhados ao Conselho Deliberativo do FNDE, para apreciação, inclusive quanto ao conhecimento do recurso.

Tendo em vista a publicação da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, com base nos despachos de e.fl. 100, do Coordenador de Contencioso e Dívida Ativa da Procuradoria Federal do FNDE e e.fl. 102 da Divisão de Acompanhamento e Distribuição de Arrecadação do Salário-Educação, os presentes autos foram transferidos para a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e posteriormente encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância em 28/12/1999, conforme o “Aviso de Recebimento” de efl. 46. Tendo sido o recurso protocolizado em 26/01/2000, conforme protocolo constante em sua página inicial (e.fl. 48), considera-se tempestivo.

Conforme relatado, em sua peça recursal a contribuinte apresenta argumentos de defesa não aduzidos por ocasião da impugnação.

Preceitua o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (que trata do processo administrativo fiscal), que a apresentação da impugnação inicia a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, devendo em tal momento ser apresentados todos os argumentos de defesa em que a então impugnante pretenda se fundar. Portanto, era dever da autuada, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Deveria assim, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Assim, devem ser considerados preclusos argumentos apresentados somente nesta fase processual.

Outra questão relevante a se pontuar, ainda em preliminar de conhecimento, é no sentido de que é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegações de ilegalidade ou constitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou constitucionalidade de leis e decretos. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho, com o seguinte comando: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.” e os comandos do art. 26A do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 e art. 62 do Regimento Interno do CARF, confira-se:

Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

Regimento Interno do CARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

Deixo assim de conhecer do Recurso Voluntário relativamente aos argumentos de que seria a contribuinte mera prestadora de serviços, não estando incluída entre o rol de sujeitos passivos do Salário-Educação, e de que tal exação não incidiria sobre remunerações devidas a prestadores de serviços avulsos, administradores e a autônomos.

Relativamente à exigência de depósito, para efeito de apresentação de recurso, tal discussão resta superada em vista da Súmula Vinculante nº 21 do Supremo Tribunal Federal (STF), que analisando a matéria pugnou pela constitucionalidade de tal exigência, apresentando o seguinte enunciado: “É *inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.*” Sendo tal decisão de observância compulsória por parte dos membros deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a teor do disposto no artigo 62 do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, conheço parcialmente do recurso independente de depósito.

Quanto à exigência da contribuição para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (Salário-Educação) no período objeto da presente notificação, o Supremo Tribunal Federal também já se manifestou a respeito do tema, assentando entendimento, conforme julgamento ocorrido em 02/02/2012, sob o rito de repercussão geral (art. 543-B do CPC/73), no RE nº 660.933/SP, no sentido de que tal cobrança é constitucional, seja em período anterior, seja em período posterior à promulgação da atual Carta Constitucional. Tal conclusão é objeto da Súmula 732 daquela Corte Superior, *verbis*: “É *constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.*” O acórdão prolatado no referido RE nº 660.933/SP, apresenta a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO CUSTEIO DA EDUCAÇÃO BÁSICA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. COBRANÇA NOS TERMOS DO DL 1.422/1975 E DOS DECRETOS 76.923/1975 E 87.043/1982. CONSTITUCIONALIDADE SEGUNDO AS CARTAS DE 1969 E 1988. PRECEDENTES.

Nos termos da Súmula 732/STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.

A cobrança da exação, nos termos do DL 1.422/1975 e dos Decretos 76.923/1975 e 87.043/1982 é compatível com as Constituições de 1969 e 1988. Precedentes.

Repercussão geral da matéria reconhecida e jurisprudência reafirmada, para dar provimento ao recurso extraordinário da União.

Para total deslinde da questão, destaco os seguintes excertos do voto e. relator, Ministro Joaquim Barbosa:

(...)

Saliento que a constitucionalidade da cobrança da Contribuição do Salário Educação foi objeto da Súmula 732/STF:

**É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9424/1996.**

Também há precedentes desta Corte no sentido da validade do Decreto-Lei 1.422/1975 e dos Decretos 76.923/1975 e 87.043/1982, em razão da natureza não tributária da Contribuição do Salário-Educação na vigência da ordem constitucional anterior. Confiram-se: RE 290.079 (rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ de 04.04.2003); RE 272.872 (rel. Min Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ de 10.10.2003) e RE 458.905-AgR (de minha relatoria, Segunda Turma, DJ de 26.10.2007).

(...)

Como a matéria já conta com inúmeros precedentes, inabalados no decorrer de todos estes anos, também proponho que esta Suprema Corte confirme a jurisprudência, para dar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União.

Conforme se verifica dos excertos da decisão acima reproduzidos, assim como o enunciado da Súmula nº 732/STF, diferentemente da tese defendida pela contribuintes, foi reconhecida a regularidade da cobrança do Salário-Educação em todo o período objeto da presente notificação, sendo, inclusive, expressamente validados os decretos que estipularam as alíquotas da contribuição. Sem razão assim a recorrente, devendo ser mantida a cobrança,

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso, exceto quanto aos argumentos de que o Salário-Educação não incidiria sobre remunerações pagas ou devidas a prestadores de serviços autônomos e administradores e de que a contribuinte não estaria incluída entre o rol de sujeitos passivos de tal contribuição; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

