



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

Processo nº 36638.000584/2004-14
Recurso nº 002.276 Voluntário
Acórdão nº 2302-002.276 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SINDICATO DOS TRABALHADORES DA INDÚSTRIA DE PRODUÇÃO, TRANSPORTE, INSTALAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DO GÁS CANALIZADO DO ESTADO DE SÃO PAULO.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1994 a 31/12/1996

ENTIDADES SINDICAIS. IMUNIDADE. ART. 150, VI, “c” da CF/88. SALÁRIO EDUCAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado à União instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades sindicais sem fins lucrativos.

A imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88 não alcança as contribuições destinadas ao Salário Educação, eis que tal tributo não ostenta natureza jurídica de imposto, mas, sim, de contribuição social.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita a rito e condições específicas definidas na Lei nº 8.212/91, sendo vedada a compensação com créditos que não sejam decorrentes de recolhimento indevido ou a maior das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do Parágrafo Único do art. 11 da citada lei de custeio.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição/compensação de contribuições previdenciárias extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, que no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a teor do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 c.c. art. 106, I do CTN.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração do crédito: Junho/1994 a dez/1996.

Data da lavratura do AIOP: 10/06/2010.

Data da ciência do AIOP: 10/06/2010.

Trata-se de pedido de compensação de contribuições previdenciárias com suposto crédito tributário decorrente do recolhimento da contribuição social destinada ao salário educação, no período de junho/1994 a dez/1996, consideradas pelo Recorrente como indevidas, conforme requerimento a fls. 02/33.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, conforme Decisão a fl. 56.

Irresignado, o Interessado protocolizou Manifestação de Inconformidade a fls. 71/81, pugnando pelo reconhecimento do direito e homologação da compensação requerida.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 176/183, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade e indeferindo o pedido de compensação formulado, mantendo intocável a decisão recorrida.

O Interessado foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06 de dezembro de 2010, conforme Aviso de Recebimento a fl. 188.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 193/203, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que tem imunidade tributária incondicional, nos termos do art. 150, VI, 'c' da CF/88, sendo inconstitucional qualquer norma tendente a contrariá-la;
- Que não ocorreu a prescrição;

Ao fim, requer a reforma da decisão recorrida.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 06/12/2010. Havendo sido o recurso voluntário postado em 04/01/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

O Recorrente alega ser detentor de imunidade tributária, nos termos do art. 150, VI, 'c' da CF/88, sendo inconstitucional qualquer norma tendente a contrariá-la.

De fato, a alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da CF/88 impõe óbice à União de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades sindicais sem fins lucrativos.

Constituição Federal de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

*VI - instituir **impostos** sobre: (grifos nossos)*

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)

§4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Tal vedação, ao contrário do entendimento do Recorrente, não é incondicionada, uma vez que a própria Constituição Federal prevê a modulação de tal benefício tributário aos requisitos a serem fixados pela lei.

Por outro lado, a imunidade prevista na alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da CF/88 abarca, tão somente, os impostos sobre o renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades sindicais, não alcançando o salário educação, uma vez que este possui natureza jurídica de contribuição social, a qual é totalmente distinta da de imposto, muito embora hodiernamente se entenda que ambos estejam inseridos no gênero de tributo.

Nesse sentido ecoam as vozes dimanadas do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende do seguinte julgado:

REsp 337348/RJ

Rel. Min. ELIANA CALMON

Órgão Julgador T2 - Segunda Turma

Data da Publicação/Fonte DJ 08/04/2002 p. 192

Ementa TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - LEI 8.383/91 - CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

1. A contribuição do salário-educação tem destino específico 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. Não incidência na espécie do art. 66 da Lei 8.383/91, bem como o art. 3º da Lei 9.250/95.

5. Recurso especial improvido.

Instituído em 1964 pela Lei nº 4.440, de 27/10/64, o salário-educação é uma contribuição social destinada ao financiamento de programas, projetos e ações voltados para o financiamento da educação básica pública, podendo ser aplicada na educação especial, desde que vinculada àquela.

A contribuição social do salário-educação está prevista no artigo 212, §5º da Constituição Federal, regulamentada pelas leis nº 9.424/96 e 9.766/98 e pelo Decreto nº

6003/2006, sendo calculada mediante a incidência da alíquota de 2,5% sobre o montante total das remunerações pagas, creditadas ou juridicamente devidas pelas empresas, a qualquer título, aos segurados empregados. Sua arrecadação e fiscalização e cobrança judicial monta a cargo, nos dias atuais, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Fazenda (RFB/MF).

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§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 53/2006)

Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996.

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. (grifos nossos)

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 tal qualquer firma individual ou sociedade que assuma o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, sociedade de economia mista, empresa pública e demais sociedades instituídas e mantidas pelo poder público, nos termos do §2º, art. 173 da Constituição, ressalvadas as exceções expressamente assentadas na lei, nas quais, a todo ver, não se encontram inseridas as entidades sindicais.

DECRETO Nº 6.003, de 28 de dezembro de 2006.

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.

Parágrafo único. São isentos do recolhimento da contribuição social do salário-educação:

I- a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações;

II- as instituições públicas de ensino de qualquer grau;

III- as escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, devidamente registradas e reconhecidas pelo competente órgão de educação, e que atendam ao disposto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;

IV- as organizações de fins culturais que, para este fim, vierem a ser definidas em regulamento;

V- as organizações hospitalares e de assistência social, desde que atendam, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;

Reiteradas alegações de inconstitucionalidade impeliram o Procurador Geral da República a ajuizar, perante o Supremo Tribunal Federal, a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 3, cuja decisão, de relatoria do Min. Nelson Jobim, publicada no Diário da Justiça de 10/12/1999, pautou pela constitucionalidade do art. 15 da Lei nº 9.424/96, atribuindo-lhe efeitos *ex tunc*.

ADC 3 / UF - UNIÃO FEDERAL

AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE

Relator(a): Min. NELSON JOBIM

Julgamento: 01/12/1999

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação : DJ 09-05-2003 PP-

*EMENTA: - CONSTITUCIONAL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 15, LEI 9.424/96. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO FUNDAMENTAL E DE VALORIZAÇÃO DO MAGISTÉRIO. DECISÕES JUDICIAIS CONTROVERTIDAS. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL. FORMAL: **LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE.** NATUREZA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. §5º, DO ART. 212 DA CF QUE REMETE SÓ À LEI. PROCESSO LEGISLATIVO. EMENDA DE REDAÇÃO PELO SENADO. EMENDA QUE NÃO ALTEROU A PROPOSIÇÃO JURÍDICA. FOLHA DE SALÁRIOS - REMUNERAÇÃO. CONCEITOS. PRECEDENTES. QUESTÃO INTERNA CORPORIS DO PODER LEGISLATIVO. CABIMENTO DA ANÁLISE PELO TRIBUNAL EM FACE DA NATUREZA CONSTITUCIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL: BASE DE CÁLCULO. VEDAÇÃO DO ART. 154, I DA CF QUE NÃO ATINGE ESTA CONTRIBUIÇÃO, SOMENTE IMPOSTOS. NÃO SE TRATA DE OUTRA FONTE PARA A SEGURIDADE SOCIAL. IMPRECISÃO QUANTO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. A CF QUANTO AO SALÁRIO-EDUCAÇÃO DEFINE A FINALIDADE: FINANCIAMENTO DO ENSINO FUNDAMENTAL E O SUJEITO PASSIVO DA CONTRIBUIÇÃO: AS EMPRESAS. NÃO RESTA DÚVIDA. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI AMPLAMENTE DEMONSTRADA. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE QUE SE JULGA PROCEDENTE, COM EFEITOS EX-TUNC.*

A cobrança das contribuições sociais do salário-educação revela-se, pois, perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, nocauteando de uma vez por todas qualquer dúvida que ainda pudesse ser suscitada a respeito, fez publicar a Súmula nº 732, a qual transcrevemos adiante.

SÚMULA Nº 732

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 9.424/96.

O Verbete da Súmula nº 732 do STF atira a última pá de cal sobre qualquer ainda possível alegação de inconstitucionalidade da contribuição social do Salário Educação, fechando definitivamente o esqueleto.

Nesse cenário, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pela Lei nº 9.424/96 plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte da Administração Tributária, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional.

Cumpramos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cumpramos ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Assim emoldurado o quadro jurídico, avulta encontrar-se impedida esta Corte Administrativa de reformar a Decisão Recorrida, ao argumento de imunidade da Recorrente em relação a contribuições sociais e de inconstitucionalidade do salário educação, provimento esse que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

2.2. DA PRESCRIÇÃO

Alega o Recorrente não ter ocorrido a prescrição dos seus supostos créditos.

Razão não lhe assiste.

O direito à restituição de créditos tributários pagos indevidamente ou a maior foi regulamentado em nosso Direito Positivo pelo Código Tributário Nacional, ao disciplinar em seus artigos 165 a 169 a repetição de indébito a que tem direito o sujeito passivo, independentemente de prévio protesto, mediante a restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no §4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

A restituição abrange todo e qualquer pagamento em desconformidade com a lei. Ocorrendo o fato gerador previsto na norma jurídica nasce a obrigação tributária. Se por qualquer circunstância substancial, temporal ou quantitativa, o imposto pago for superior àquele previsto no preceito legal, haverá indébito a repetir.

O art. 165 do CTN prevê todas as hipóteses de restituição. Será devolvido o tributo pago em desconformidade com as circunstâncias materiais ou em duplicidade, ou quando houver erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito. A restituição pode ser feita diretamente em moeda ou por compensação com tributos de mesma espécie, vencidos ou vincendos.

Tratando-se a compensação de uma modalidade de restituição, àquela se aplica, no que couber, o regime jurídico que regulamenta a restituição tributária.

O art. 168 do CTN fixou o prazo de 5 anos, a contar da extinção do crédito tributário, para a apresentação de requerimento de restituição de tributos que tenham sido pagos indevidamente ou a maior. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 inseriu no ordenamento jurídico norma tributária de natureza interpretativa, dispondo que a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorrerá no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 do CTN.

Lei Complementar nº 118/2005

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei.

Não se deve perder de vista que, por se tratar de norma de natureza interpretativa, esta se aplica indistintamente aos casos pretéritos, consoante disposição expressa do art. 106, I do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Nesse contexto, somente será deferida a restituição ou compensação de contribuições previdenciárias se estas forem formuladas dentro do prazo prescricional de 5 anos contados da data do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 do CTN.

No caso presente, o Interessado vem aos autos pleitear a compensação de supostos créditos tributários, decorrentes do recolhimento – em seu entender, indevido – de contribuições sociais destinadas ao Salário Educação, no período de Junho/1994 a dez/1996.

Havendo sido o requerimento de compensação formulado em 14 de julho de 2004, este alcançaria, tão somente, os recolhimentos efetuados a contar de 14 de julho de 1999, figurando como prescritos, para os fins de restituição e/ou compensação, os recolhimentos efetuados em datas anteriores a essa, nos termos do art. 168, I do CTN c.c. art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005.

No caso vertente, havendo sido os recolhimentos considerados unilateralmente pelo Recorrente como indevidos efetuados no período de Junho/1994 a dez/1996, não demanda áurea mestria concluir que o direito de restituição/compensação pleiteado pela Entidade já se encontrava, no momento do requerimento, há mais de dois anos, integralmente prescrito.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DA COMPENSAÇÃO

O Recorrente vem aos autos requerer o reconhecimento e a homologação expressa da compensação de contribuições previdenciárias com supostos créditos decorrentes do recolhimento, em seu entender indevido, de contribuições sociais destinadas ao Salário Educação.

Seu pedido não reúne condições de prosperar.

A uma, porque o Recorrente não logrou demonstrar e comprovar, nos autos, mediante esteio de prova material, o efetivo recolhimento de contribuição social destinadas ao Salário Educação, não se contentando a lei com a mera indicação de valores em planilha.

A duas, porque, mesmo que o Recorrente houvesse demonstrado o recolhimento de tais contribuições sociais, tais recolhimentos não são indevidos, como alega o Interessado, uma vez que a alegada imunidade prevista no art. 150, VI, 'c' da CF/88 não alcança as contribuições sociais, mas, tão somente, os impostos sobre patrimônio, renda e serviços das entidades sindicais, conforme demonstrado no item 2.1. – *DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA* deste voto.

A três, porque a contribuição social destinada ao Salário Educação já foi declarada Constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 3/1999.

A quatro, porque, mesmo se tal recolhimento fosse considerado como indevido, o que não é o caso, repise-se, o direito de restituição/compensação já se encontraria integralmente prescrito na data do requerimento.

A cinco, mesmo se não fossem suficientes todas essas razões, a CF/88 impede a compensação de contribuições previdenciárias com qualquer outra espécie de tributo, dentre estes, a contribuição social destinada ao Salário Educação. Vejamos:

No capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre crédito tributário, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o Código Tributário Nacional - CTN conferiu ao instituto da compensação os contornos jurídicos de modalidade de extinção do crédito tributário da fazenda pública em face do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos seus artigos 156, II ; 170 e 170-A.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)

Note-se que, ao estabelecer normas gerais em matéria de crédito tributário, através do regramento de uma de suas modalidades de extinção, o art. 170 do CTN estatuiu que a lei poderia, nas condições e sob as garantias que estipulasse, ou cuja estipulação em cada caso atribuisse à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Dessarte, o instituto da compensação, no Direito Tributário, depende pois de previsão legal.

Atendendo ao comando do CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei 8.383/91, cujo Art. 66 dispôs que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderia efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. Ao mesmo tempo, o parágrafo único do referido dispositivo legal impôs uma restrição à compensação tributária ao dispor que a compensação, no âmbito tributário, só poderia ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, **contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá** efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (com Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)*

*§1º **A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.** (grifos nossos)*

§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Em se tratando de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, o instituto da compensação tributária foi regulamentado pelo Art. 89 da Lei Nº 8.212/91, o qual reproduzimos, *in totum*, a seguir :

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995) (grifos nossos)

§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)

§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

A redação do *caput* do Art. 89 da lei 8212/91 é de uma clareza solar ao dispor que somente os créditos do sujeito passivo em face da fazenda pública, decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, é que podem ser objeto de compensação ou de restituição.

Para tornar esse entendimento o mais livre de dúvidas possível, o parágrafo segundo do mesmo Art. 89 complementou o respectivo *caput* dispondo que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das

parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei Nº 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social:

- a) A carga da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do Art. 22, I, II e III da Lei Nº 8.212/91.
- b) As contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o Art. 24 da Lei Nº 8.212/91.
- c) As contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição, conforme Art. 20 da Lei Nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;*
- b) as dos empregadores domésticos;*
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;*

As disposições inscritas no parágrafo segundo do Art. 89 combinadas com as do parágrafo único do Art. 11, ambos da Lei Nº 8.212/91, excluem da compensação toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS.

Ocorre que as restrições impostas à compensação de contribuições previdenciárias a não partiu de decisão política nem da consciência social do legislador ordinário. Antes, tem matriz constitucional. O inciso XI do Art. 167 da Constituição da República determina ser vedada a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, 'a', e II, da CF/88 para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social – RGPS de que trata o art. 201 da CF/88.

Constituição Federal

Art. 167. São vedados:

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

(...)

Dessarte, pela perspectiva constitucional, a destinação dos recursos provenientes das contribuições sociais a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; e das contribuições sociais a cargo do trabalhador e dos demais segurados da previdência social não pode ser outra que não o pagamento dos benefícios do RGPS, o que afasta, por completo, qualquer possibilidade de compensação tributária que não seja com contribuições previdenciárias.

A matéria atinente à compensação de contribuições previdenciárias com outra espécie distinta de tributo já chamou a Suprema Corte de Justiça a se manifestar, restando consignado em seus arestos a total impossibilidade de tal compensação.

REsp 337634/RJ

Rel. Min. GARCIA VIEIRA

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJ 25/02/2002 p. 234

Ementa TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – TRIBUTO DE ESPÉCIMES E DESTINAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DIVERSAS– IMPOSSIBILIDADE – REPERCUSSÃO – NÃO OCORRÊNCIA – INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC – LEI Nº 9.250/95.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça consagrou entendimento de que a compensação tributária somente é possível quando se tratar de tributos e contribuições de mesma espécie e que tenham a mesma destinação orçamentária. A compensação dos valores indevidamente pagos a título de contribuição social do salário-educação somente é admissível com valores devidos a título da própria contribuição.

Em relação à prova de que o autor não recuperou do contribuinte de fato os valores pleiteados, é de se aplicar,

mutatis mutandis, o entendimento jurisprudencial de que os créditos referentes à contribuição previdenciária devida ao INSS, por sua natureza de tributo direto, não estão sujeitos à comprovação da não-repercussão.

Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que a compensação será acrescida de juros equivalentes à SELIC, calculados a partir de 1º janeiro de 1.996.

Recursos especiais interpostos pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e por Sabina Modas Comércio Ltda. improvidos.

REsp 494.453/RJ

Rel. Min. ELIANA CALMON

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJ 04/08/2003 p. 280

Ementa TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - LEI 8.383/91 - CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

- 1. A contribuição do salário-educação tem destino específico 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. Não incidência na espécie do art. 66 da Lei 8.383/91, bem como o art. 3º da Lei 9.250/95.*
- 5. Recurso especial provido.*

AgRg no REsp 753.635/PR

Rel. Min. LUIZ FUX

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte DJe 02/10/2008

Ementa PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ARTS. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI Nº 8.212/91, ART. 22, II. DECRETO Nº 2.173/97. ALÍQUOTAS. FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 07/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LC 11/71. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS AO INSS. IMPOSSIBILIDADE. DESTINAÇÃO DIVERSA. INAPLICABILIDADE DO ART. 66, §1º DA LEI Nº 8.383/91. TAXA SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA.

[...]

- 6. A contribuição para o INCRA não se destina a financiar a Seguridade Social. Assim, os valores recolhidos indevidamente a*

este título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social. Não se aplica, portanto, o § 1º do art. 66 da Lei nº 8.383/91. O encontro de contas só pode ser efetuado com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

7. Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, a teor do disposto na Lei nº 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.

8. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública.

9. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

10. Agravo regimental desprovido.

Nesse contexto, não havendo previsão legal para realizar a compensação pretendida, e considerando a expressa vedação constitucional já debatida, figura o pedido do Recorrente como juridicamente impossível.

4. DECISÃO

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva