



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5019436-13.2021.4.04.7003/PR

RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL LEANDRO PAULSEN

APELANTE: JOÃO JORGE FIGUEIREDO (IMPETRANTE)

APELADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (INTERESSADO)

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SUJEITO PASSIVO. EMPRESA. EMPREGADOR RURAL. PESSOA FÍSICA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

1. O salário-educação, na forma da legislação, é devido pela empresa, assim entendida como 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.
2. Desta feita, o empregador rural, por ser pessoa física, não é contribuinte da contribuição do salário-educação.
3. O simples exercício concomitante de atividade empresarial juntamente com a de produtor rural, pessoa física, não tem o condão de caracterizar a existência de negócio ou de ato jurídico simulado ou fictício nem de caracterizar abuso de direito capaz de indicar a existência de planejamento fiscal abusivo.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por maioria, vencido o Juiz Federal MARCELO DE NARDI, dar provimento ao apelo do impetrante para reconhecer a inexigibilidade da contribuição social para o salário-educação incidente sobre a folha de salários dos seus empregados, bem como o direito à compensação ou à restituição do indébito, nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, corrigido pela SELIC, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 23 de novembro de 2022.

Documento eletrônico assinado por **LEANDRO PAULSEN, Desembargador Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003608780v3** e do código CRC **3385115a**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): LEANDRO PAULSEN
Data e Hora: 25/11/2022, às 9:10:48

5019436-13.2021.4.04.7003

RELATÓRIO

O Senhor Desembargador Leandro Paulsen: 1. Trata-se de mandado de segurança objetivando provimento jurisdicional para declarar a inexigibilidade da contribuição para o salário-educação em relação aos empregados vinculados ao Impetrante nas suas matrículas CEI, enquanto produtor rural pessoa física, bem como o direito à compensação na forma administrativa ou via precatório/restituição de pequeno valor, através de via judicial própria (de procedimento comum), dos créditos tributários não prescritos oriundos dos recolhimentos indevidos, corrigidos monetariamente pela taxa SELIC.

2. Sobreveio sentença que denegou a segurança.

3. Irresignada apela a impetrante. Em suas razões, alega, preliminarmente, violação ao contraditório e a ampla defesa por ausência de intimação acerca dos fundamentos e documentos novos apresentados pela autoridade impetrada quando da apresentação de informações (ev. 16 - INF-MSEG1). No mérito, alega, em síntese, que a empresa com a qual possui vinculação (CNPJ 18.075.720/0001-81 - Agropecuária Figueiredo Ltda), permaneceu inativa durante todo o período abrangido pela presente ação e possui registro de múltiplas atividades, dissociadas da produção rural do recorrente, além de possuir sede em endereço completamente distinto da localização da matrícula CEI, afastando a existência de planejamento fiscal abusivo. Ressalta que a suposta alegação de que o impetrante pratica planejamento tributário abusivo, baseia-se apenas na existência de um CNPJ, que sequer possui movimentação financeira. Pondera que a análise da existência de vinculação com CNPJ não pode ser feita de forma objetiva, mas deve ater-se ao caso concreto. Aduz que não se pode falar em obrigatoriedade de recolhimento da contribuição ao salário-educação junto aos empregados vinculados à matrícula CEI apenas pelo fato de a impetrante possuir vinculação a CNPJ, tampouco em confusão entre as atividades desenvolvidas, na medida em que a pessoa jurídica

possui finalidade completamente distinta da atividade rural desenvolvida junto à matrícula CEI. Ressalta que não há qualquer prova nos autos da suposta confusão de atividades, omissão que não pode militar em desfavor do recorrente. Pugna pela reforma da sentença, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue o recorrente ao recolhimento da contribuição ao salário-educação, bem como a condenação da recorrida à restituição dos valores pagos nos últimos cinco anos, até sua cessação.

4. Em contrarrazões, a União reprisa os termos da sentença e requer a sua manutenção.

5. O MPF entende não ser caso para a sua intervenção.

É o relatório. Peço dia.

VOTO

O Senhor Desembargador Leandro Paulsen: 1. *Admissibilidade recursal.* A apelação interposta se apresenta formalmente regular e tempestiva. As custas foram devidamente recolhidas.

2. *Preliminar.* Inicialmente, não há que se falar em nulidade da sentença por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Tratando-se de mandado de segurança, a prova deve vir pré-constituída, sendo vedada a dilação probatória. Ademais, a Lei 12.016/09 não prevê, em seu rito, prazo para réplica.

3. *Mérito. Salário-educação. Empregador rural.* A Lei 9.424/96 dispõe sobre a contribuição ao salário-educação, estabelecendo o seguinte em seu art. 15, "caput" e § 1º:

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. (Regulamento)

§ 1º O montante da arrecadação do Salário-Educação, após a dedução de 1% (um por cento) em favor do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, calculado sobre o valor por ele arrecadado, será distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, observada, em 90% (noventa por cento) de seu valor, a arrecadação realizada em cada Estado e no Distrito Federal, em quotas, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 10.832, de 29.12.2003).

O Decreto 6.003/06, por sua vez, regulamenta a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação, rezando em seu art. 2º que:

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.

Desta feita, conclui-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é a empresa, ou seja, 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.

Houve, inclusive, recente decisão, de minha Relatoria, no IAC 5052206-19.2021.4.04.0000, esclarecendo que o sujeito passivo da obrigação tributária relacionada ao salário-educação é a empresa, nos termos do art. 966 do CC.

No presente caso, a atividade do autor é a de empregador rural, e ele está registrado como pessoa física diretamente responsável pelos contratos de trabalho dos seus empregados (vide evento 1 - OUT7 e GPS8, do processo de origem).

De outro lado, a equiparação do contribuinte individual à empresa, por força do art. 15, parágrafo único, da Lei 8.212/91, dá-se exclusivamente para os efeitos daquela lei, que é a Lei de Organização da Seguridade Social e que dispõe sobre o seu plano de custeio. A contribuição do salário-educação, por sua vez, não é uma contribuição de Seguridade Social, mas uma contribuição social geral, sendo disciplinada por lei própria. A invocação do art. 1º da Lei 9.766/98, por sua vez, que dispõe que a contribuição social do salário-educação "obedecerá aos mesmos prazos e condições, e sujeitar-se-á às mesmas sanções administrativas ou penais e outras normas relativas às contribuições sociais e demais importâncias devidas à Seguridade Social" não se aplica à regra matriz de incidência tributária, tratada, por imposição constitucional, pela lei específica. Tem lugar para o que se pode aplicar supletivamente e que seja comum às diversas contribuições sobre a folha, em razão da arrecadação unificada.

Assim, a condição do autor não abrange o conceito de empresa para fins de exigibilidade da contribuição do salário-educação.

A propósito, cito julgado desta Corte:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SALÁRIO-EDUCAÇÃO. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. PLANEJAMENTO FISCAL ABUSIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. RESTITUIÇÃO NA VIA JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

- 1. Não existe relação jurídico-tributária que obrigue a parte autora, na condição de empregadora rural pessoa física, ao recolhimento da contribuição ao salário-educação incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos seus empregados.*
- 2. É ônus da Fazenda Pública, mediante processo administrativo regularmente instaurado, observados o contraditório e a ampla defesa, provar o alegado planejamento fiscal abusivo, a fim de desconstituir as presumidamente legítimas relações jurídicas do empregador rural pessoa física e seus empregados.*
- 3. Tratando-se de mandado de segurança, embora declarado o direito à compensação, nos termos da Súmula 213 do STJ, o contribuinte não poderá se valer da eficácia da sentença para obter a restituição na via judicial, uma vez que o mandado de segurança não é substitutivo da ação de cobrança (Súmula 269 do STF).*
- 4. A Súmula 461/STJ, que dispõe que "o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado", não abrange as sentenças de caráter mandamental (STJ, AgInt no AgInt nos EDcl no REsp 1616074/SC, Rel. Min. Primeira Turma, DJe 15/04/2021). (TRF4, AC/RN 5004804-58.2021.4.04.7107, Segunda Turma, mar/2022) - grifei*

Por fim, quanto à possibilidade de o autor exercer a atividade rural na condição de pessoa física e ao mesmo tempo ser sócio de outra pessoa jurídica que desempenha atividade rural, saliento que cabe à própria Administração Fiscal atuar para evitar elisão fiscal abusiva, fraude ou simulação. Não havendo comprovação de prévio ato formal de fiscalização neste sentido, deve prevalecer a presunção de boa-fé do demandante.

Com efeito, não havendo elementos bastantes aptos a demonstrar confusão patrimonial ou de vínculo empregatício que possam indicar a ocorrência de simulação ou ficção de negócios jurídicos que visem a elidir a tributação, é de ser concedida a segurança, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue o impetrante, enquanto produtora rural pessoa física, ao recolhimento do salário-educação.

4. Prescrição, compensação, restituição e atualização monetária. Os valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos, contados retroativamente da data da propositura da ação, deverão ser atualizados pelos juros da Taxa SELIC desde os pagamentos indevidos, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/1995, e poderão ser compensados, após o trânsito em julgado, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Quanto à restituição judicial, reconhecido o indébito em sede de mandado de segurança, não vejo nenhuma restrição para que se promova o cumprimento da sentença, após seu trânsito em julgado, e expedição do precatório no bojo do próprio MS, sem violação à coisa julgada, nos termos da Súmula 461 do STJ ("O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado").

Assim, ante uma sentença em mandado de segurança que, dotada de eficácia mandamental e declaratória, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo e permite a compensação tributária, é possível ao contribuinte optar, no cumprimento do julgado do mandado de segurança, pela repetição via precatório, sem que isso constitua ofensa à coisa julgada.

As condenações decorrentes de sentença judicial executam-se pelo regime de precatório/RPV - por força de dispositivo constitucional que impõe o seguimento da ordem cronológica, inclusive (art. 100 CF/88) -, com o que se afasta hipótese de restituição administrativa do indébito, fundada na sentença que concede a segurança.

5. *Prequestionamento*. Quanto ao prequestionamento, estando evidenciada a tese jurídica em que se sustenta a decisão proferida nesta instância, com resolução das questões devolvidas ao seu conhecimento (art. 1.013, do Código de Processo Civil), não é necessária a menção, no julgado, de cada dispositivo legal invocado pelas partes em suas razões recursais. Importa é que a questão de fundo, relacionada à matéria que é objeto dos normativos, integre a lide julgada, cabendo à parte interessada, ao deduzir razões de inconformidade, demonstrar sua aplicabilidade e efeitos. Desse modo, evita-se a necessidade de oposição de embargos de declaração para esse exclusivo fim.

O STF, no RE nº 170.204/SP, compreendeu que "o prequestionamento prescinde da referência, no acórdão proferido, a números de artigos, parágrafos, incisos e alíneas. Diz-se prequestionado certo tema quando o órgão julgador haja adotado entendimento explícito a respeito". De outro lado, o STJ, no AgInt no AREsp 1769226/SP, pontuou que "a Corte admite o prequestionamento implícito dos dispositivos tidos por violados, desde que as teses debatidas no apelo nobre sejam expressamente discutidas no Tribunal de origem". Ademais, nos termos do artigo 1.025 do Código de Processo Civil, "consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade".

6. *Ônus sucumbenciais*. Honorários são incabíveis em mandado de segurança (art. 25 da Lei 12.016/09). Custas pela União.

Dispositivo.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao apelo do impetrante para reconhecer a inexigibilidade da contribuição social para o salário-educação incidente sobre a folha de salários dos seus empregados, bem como o direito à compensação ou à restituição do indébito, nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, corrigido pela SELIC.

Documento eletrônico assinado por **LEANDRO PAULSEN, Desembargador Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003608779v17** e do código CRC **c42099b3**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): LEANDRO PAULSEN
Data e Hora: 25/11/2022, às 9:10:48

5019436-13.2021.4.04.7003
400036087

VOTO DIVERGENTE

Pelo Juiz Federal **Marcelo De Nardi**.

O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança (súm. 269 do Supremo Tribunal Federal, 13dez.1963). Precedentes do Superior Tribunal de Justiça admitiam, porém, tal operação de cobrança (STJ, Segunda Turma, AgInt no REsp 1778268/RS, j. 26mar.2019), orientação seguida nesta Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região (AC-RN 50447968620174047100 j. 22jun.2022 e AC 50072028420214047104 j.17mar.2022).

A jurisprudência atual do Superior Tribunal de Justiça, todavia, restringe a requisição de pagamento de créditos em repetição de indébito tributário reconhecido por sentença em mandado de segurança, reafirmando a aplicação da súm. 269 do Supremo Tribunal Federal:

[...]

6. Se a pretensão manifestada na via mandamental fosse a condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, o Mandado de Segurança estaria sendo utilizado como substitutivo da Ação de Cobrança, o que não se admite, conforme entendimento cristalizado na Súmula 269/STF. Todavia, não é o caso dos autos. O contribuinte pediu apenas que ele pudesse se dirigir à autoridade da Receita Federal do Brasil e apresentar pedido administrativo de restituição/ressarcimento. Essa pretensão encontra amparo nos arts. 165 do Código Tributário Nacional, 66 da Lei 8.383/1991 e 74 da Lei 9.430/1996

7. O art. 66 da Lei 8.383/1991, que trata da compensação na hipótese de pagamento indevido ou a maior, em seu § 2º, faculta ao contribuinte a opção pelo pedido de restituição, tendo o art. 74 da Lei 9.430/1996 deixado claro que o crédito pode ter origem judicial, desde que com trânsito em julgado.

8. "O entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, inclusive já sumulado (Súmula nº 461 do STJ), é no sentido de que 'o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado'. Com efeito, a legislação de regência possibilita a restituição administrativa de valores pagos a maior a título de tributos, conforme se verifica dos art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e 74 da Lei nº 9.430/1996" (REsp 1.516.961/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/3/2016).

9. Recurso Especial conhecido parcialmente, apenas em relação à preliminar de violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, e, nessa parte, provido parcialmente para assegurar o direito de o contribuinte buscar a restituição do indébito na via administrativa, após o trânsito em julgado do processo judicial.

(STJ, Segunda Turma, REsp 1873758/SC, j. 16jun.2020, DJe 17set.2020)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. EXPEDIÇÃO DE PRECATÓRIO. INVIABILIDADE.

1. A Segunda Turma desta Corte, no REsp 1.873.758/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 17/9/2020, reafirmou que, nos autos do mandado de segurança, a opção pela compensação ou restituição do indébito se refere à restituição administrativa do indébito e não à restituição via precatório ou RPV, uma vez que a pretensão manifestada na via mandamental de condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, implica utilização do mandado de segurança como substitutivo da ação de cobrança, o que não se admite, conforme entendimento cristalizado na Súmula 269/STF.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

(STJ, Segunda Turma, AgInt no REsp 1928782/SP, j. 30ago.2021, DJe 2set.2021)

[...]

2. O Superior Tribunal de Justiça firmou compreensão segundo a qual o mandado de segurança é via adequada para declarar o direito à compensação ou restituição de tributos, sendo que, em ambos os casos, concedida a ordem, os pedidos devem ser requeridos na esfera administrativa, restando, assim, inviável a via do precatório, sob pena de conferir indevidos efeitos retroativos ao mandamus.

3. Agravo interno desprovido.

(STJ, Primeira Turma, AgInt no REsp 1895331/SP, j. 24maio2021, DJe 11jun.2021)

Está evidente na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça a reversão da permissividade contraposta à restrição declarada na súm. 269 do Supremo Tribunal Federal antes admitida e seguida por esta Corte. Não é possível em cumprimento de sentença proferida em mandado de segurança a repetição de indébito tributário por requisição judicial de pagamento, seja por precatório ou requisição de pequeno valor.

Assim já resolveu esta Primeira Turma em quórum estendido do art. 942 do CPC (TRF4, Primeira Turma, AC 50030625820174047003, 4ago.2022).

Pelo exposto, em divergência, voto por *dar parcial provimento à apelação*.

Documento eletrônico assinado por **MARCELO DE NARDI, Juiz Federal Convocado**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003632979v2** e do código CRC **5a3f644f**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): MARCELO DE NARDI
Data e Hora: 29/11/2022, às 16:1:39

5019436-13.2021.4.04.7003

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO TELEPRESENCIAL DE 23/11/2022

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5019436-13.2021.4.04.7003/PR

RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL LEANDRO PAULSEN

PRESIDENTE: DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

PROCURADOR(A): JANUÁRIO PALUDO

SUSTENTAÇÃO ORAL POR VIDEOCONFERÊNCIA: JAQUELI GASPERINI POR JOÃO JORGE FIGUEIREDO

APELANTE: JOÃO JORGE FIGUEIREDO (IMPETRANTE)

ADVOGADO(A): FELIPE BERGAMASCHI (OAB RS068101)

ADVOGADO(A): JAQUELI GASPERINI (OAB RS109786)

ADVOGADO(A): AUGUSTO KUMMER (OAB RS109916)

ADVOGADO(A): VANESSA URDANGARIN BERGAMASCHI (OAB RS073040)

APELADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (INTERESSADO)

MPF: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (MPF)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Telepresencial do dia 23/11/2022, na sequência 291, disponibilizada no DE de 11/11/2022.

Certifico que a 1ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 1ª TURMA DECIDIU, POR MAIORIA, VENCIDO O JUIZ FEDERAL MARCELO DE NARDI, DAR PROVIMENTO AO APELO DO IMPETRANTE PARA RECONHECER A INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS DOS SEUS EMPREGADOS, BEM COMO O DIREITO À COMPENSAÇÃO OU À RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO, NOS CINCO ANOS ANTERIORES AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO, CORRIGIDO PELA SELIC, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR.

RELATOR DO ACÓRDÃO: DESEMBARGADOR FEDERAL LEANDRO PAULSEN

VOTANTE: DESEMBARGADOR FEDERAL LEANDRO PAULSEN

VOTANTE: JUIZ FEDERAL MARCELO DE NARDI

VOTANTE: DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA
Secretária

MANIFESTAÇÕES DOS MAGISTRADOS VOTANTES

Divergência - GAB. 13 (Juiz Federal MARCELO DE NARDI) - Juiz Federal MARCELO DE NARDI.