



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.162.307 - RJ (2009/0207552-6)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : FEDERAÇÃO DE FUTEBOL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
ADVOGADO : NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO
- FNDE
ADVOGADO : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

EMENTA

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."*

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:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"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 submetê-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,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 instituídas 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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 24 de novembro de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.162.307 - RJ (2009/0207552-6)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto por Federação de Futebol do Estado do Rio de Janeiro, com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão prolatado pelo TRF da 2ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. CONCEITO DE EMPRESA ABRANGE QUALQUER INSTITUIÇÃO PÚBLICA OU PRIVADA, COM OU SEM FINS LUCRATIVOS. CABIMENTO DA EXAÇÃO.

A hipótese de incidência da referida contribuição é a existência de empregados e o pagamento de salários, uma vez que a incidência se dá sobre a folha de pagamento, e não sobre o lucro, renda ou faturamento. A legislação referente ao salário-educação sempre se referiu à empresa de forma ampla, estando por ela abrangida qualquer instituição pública ou privada, com ou sem fins lucrativos. O Decreto 87.043/82 dispunha, em seu artigo 2º, que o sujeito passivo da obrigação em comento eram as empresas comerciais, industriais e agrícolas, especificando em seu parágrafo único, inciso I que estas seriam “para efeitos desta regulamentação, em relação à Previdência Social, Urbana e Rural, respectivamente” “o empregador, como tal definido no artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho e no artigo 4º Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 5.890, de 08 de junho de 1973”, sendo que o art. 2º da CLT considerava como equiparado ao empregador “outras instituições sem fins lucrativos que admitirem trabalhadores como empregados”. Esse conceito de empresa também está presente no art. 15 da Lei 8.212/91, que dispõe sobre a seguridade social, dispondo em seu que “considera-se empresa a firma individual ou sociedade, que assume o risco da atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta ou funcional” e no parágrafo único do mesmo artigo : “equipara-se a empresa, para efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. O fato de a empresa ter recolhido o salário-educação não consubstancia pagamento indevido; não tendo havido pagamento indevido, inexistente direito à compensação pretendida.

Noticiam os autos que a associação, ora recorrente, impetrou mandado de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

segurança, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que a compelsse ao pagamento da contribuição social ao salário-educação, bem como o reconhecimento do direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos 10 anos. Isso porque, por tratar-se de associação, não estaria inserta no conceito de "empresa", veiculado no art. 212, § 5º, da CF/88, e art. 15, da Lei 9.424/96.

Sobreveio sentença denegatória da segurança, ao fundamento de que o fato gerador da contribuição é a existência de segurados empregados e o pagamento, aos mesmos, de remuneração a qualquer título, uma vez que a incidência se dá sobre a folha de pagamentos, e não sobre o lucro, a renda ou o faturamento (art. 15 da Lei 9.424/96).

A apelação restou desprovida liminarmente pelo Relator, tendo sido interposto agravo regimental, que também restou desprovido, nos termos da ementa retrotranscrita.

Nas razões recursais, alegou-se violação dos arts. 110 do CTN; 15, da Lei 9.424/96; 44, I, 53 e seguintes do Código Civil. Em suma, sustentou que o art. 212 da CF/88 e o art. 15 da lei 9.424/96 elegeram como sujeito passivo da contribuição em tela as empresas, assim entendidas as pessoas jurídicas de direito privado, nacional ou estrangeira, de capital formado de recursos internos ou externos, gerenciada e administrada por seus sócios, para exploração de atividade econômica, com o intuito de lucro, consoante dessume-se dos citados artigos do Código Civil. Nesse segmento, as associações, constituídas para fins não econômicos, não estariam abrangidas no conceito de empresa, razão pela qual não seriam contribuintes do salário-educação. Outrossim, a Lei 9.766/98, ao ampliar o conceito de empresa, incorreu em vício de inconstitucionalidade, assim como o Decreto 3.142/99, que, além disso, altera a definição e o alcance de instituto e conceitos de direito privado, afrontando o art. 110 do CTN.

Foram apresentadas contra-razões ao apelo, alegando a ausência de prequestionamento e a índole constitucional da controvérsia, e, no mérito, que o conceito de empresa, para os fins de sujeição passiva ao salário-educação, encontra-se pacificado na jurisprudência, no sentido de corresponder à firma individual ou à pessoa jurídica que, com ou sem fins lucrativos, pague remuneração a segurado-empregado.

Foi intentado recurso extraordinário.

O recurso foi admitido nas instâncias ordinárias, tendo sido submetido ao rito previsto no art. 543-C do CPC por esta relatoria.

Parecer do Ministério Público às fls. 387/390, opinando pelo não-conhecimento do recurso ou pelo seu desprovimento, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SUJEITO PASSIVO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 110 DO CTN E 44, I E



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

53 DO CC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. CONCEITO DE EMPRESA DEFINIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ABRANGÊNCIA DAS ASSOCIAÇÕES. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO DO ALCANCE DO CONCEITO DE DIREITO PRIVADO. ADI 03. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 15 DA LEI 9.424/96 COM FORÇA VINCULANTE. ISENÇÃO. ROL TAXATIVO DO DEC. 6003/06.

- PARECER PELO NÃO-CONHECIMENTO OU, DE MERITIS, PELO IMPROVIMENTO DO PRESENTE RECURSO ESPECIAL.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.162.307 - RJ (2009/0207552-6)

EMENTA

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."*

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 submetê-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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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."

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.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do apelo nobre, em face do prequestionamento da matéria federal suscitada, sendo certa a admissibilidade, por esta Corte Superior, do prequestionamento implícito.

Outrossim, não obstante a questão perpassa por matéria de índole constitucional, é certo que a Constituição da República, como fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico, permeia toda e qualquer questão posta à análise do Poder Judiciário. *In casu*, verifica-se a subyacência de matéria infra-constitucional, a demandar a apreciação por este Tribunal Superior, qual seja, a sujeição passiva da contribuição para o salário-educação erigida pela legislação tributária infraconstitucional, mormente a interpretação do art. 15, da Lei 9.424/896, de modo a perquirir a possibilidade de entidade sem finalidade lucrativa integrar o pólo passivo da referida relação jurídico-tributária.

O salário-educação, anteriormente à Constituição da República de 1988, era regulado pelo Decreto-Lei 1.422/1975, que acenou para um conceito amplo de empresa, ao estabelecer que:

"Art. 1º. O salário-educação, previsto no Art.178 da Constituição, será calculado com base em alíquota incidente sobre a folha do salário de contribuição, como definido no Art. 76 da Lei número 3.807, de 26 de agosto de 1960, com as modificações introduzidas pelo Decreto-Lei número 66, de 21 de novembro de 1966, e pela Lei número 5.890, de 8 de junho de 1973, não se aplicando ao salário-educação o disposto no Art. 14, "in fine", dessa Lei, relativo à limitação da base de cálculo da contribuição.

(...)

*§ 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.*"

Insta revisitar as normas jurídicas mencionadas no dispositivo acima, de forma a captar devidamente a *mens legis*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sob esse enfoque, empresa, para os fins do Decreto-Lei em tela, encerra o conceito de empregador, tal qual definido na Consolidação das Leis do Trabalho, *verbis*:

"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."

A seu turno, a Lei 3.807/60, com a nova redação dada pela Lei 5.890/73, assim estatui:

"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."

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 Decreto-Lei 1.422/75, que autorizava o Poder Executivo a fixar e alterar a alíquota, subsistindo a possibilidade de exigência do salário-educação, nos termos da legislação então regente. Confirma-se precedente do Tribunal Pleno do Pretório Excelso:

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PERÍODO ANTERIOR À LEI N.º 9.424/96. ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE, EM FACE DA EC 01/69, VIGENTE QUANDO DA EDIÇÃO DO DECRETO-LEI N.º 1.422/75, POR OFENSA AO PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA, CONSAGRADO NOS ARTS. 153, § 2.º, E 178, E AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DA DELEGAÇÃO DE PODERES, PREVISTO NO ART. 6.º, PARÁGRAFO ÚNICO. ALEGADA CONTRARIEDADE, AINDA, AO ART. 195, I, DA CF/88. CONTRIBUIÇÃO QUE, DE RESTO, FORA REVOGADA PELO ART. 25 DO ADCT/88. Contribuição que, na vigência da EC 01/69, foi considerada pela jurisprudência do STF como de natureza não tributária, circunstância que a subtraiu da incidência do princípio da legalidade estrita, não se encontrando, então, na competência do Poder Legislativo a atribuição de fixar as alíquotas de contribuições extratributárias. O art. 178 da Carta pretérita, por outro lado, nada mais fez do que conferir natureza constitucional à contribuição, tal qual se achava instituída pela Lei n.º 4.440/64,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cuja estipulação do respectivo quantum debeat por meio do sistema de compensação do custo atuarial não poderia ser cumprida senão por meio de levantamentos feitos por agentes da Administração, donde a fixação da alíquota haver ficado a cargo do Chefe do Poder Executivo. Critério que, todavia, não se revelava arbitrário, porque sujeito à observância de condições e limites previstos em lei. A CF/88 acolheu o salário-educação, havendo mantido de forma expressa -- e, portanto, constitucionalizado --, a contribuição, então vigente, a exemplo do que fez com o PIS-PASEP (art. 239) e com o FINSOCIAL (art. 56 do ADCT), valendo dizer que a recepcionou nos termos em que a encontrou, em outubro/88. Conferiu-lhe, entretanto, caráter tributário, por sujeitá-la, como as demais contribuições sociais, à norma do seu art. 149, sem prejuízo de havê-la mantido com a mesma estrutura normativa do Decreto-Lei n.º 1.422/75 (mesma hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota), só não tendo subsistido à nova Carta a delegação contida no § 2.º do seu art. 1.º, em face de sua incompatibilidade com o princípio da legalidade a que, de pronto, ficou circunscrita. Recurso não conhecido. (RE 290079, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 17/10/2001, DJ 04-04-2003 PP-00040 EMENT VOL-02105-06 PP-01021)

Nesse contexto, a alteração do regime aplicável à contribuição para o salário-educação implementada pela novel Constituição da República, adstringiu-se à atribuição de caráter tributário, submetendo-a ao princípio da legalidade, mantendo-a com a mesma estrutura normativa do Decreto-Lei 1.422/75, vale dizer: mesma hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota.

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).

Nesse sentido, os seguintes precedentes deste Tribunal Superior:

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SENAC. INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem afastou a incidência do salário-educação com relação ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, por classificá-lo como entidade



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de assistência social sem fins lucrativos, aplicando a isenção prevista no art. 3º, III, do DL 1.722/75.

2. 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).

3. O SENAC, ao lado de outros componentes do chamado Sistema "S" (SENAI, SENAR, etc.), integra um gênero específico de entidade de formação profissional vinculada ao sistema sindical, expressamente previsto pelo art. 240 da CF.

4. Inviável classificar o SENAC como entidade de assistência social sem fins lucrativos, para fins de isenção. Aplicação do art. 111, II, do CTN (interpretação restritiva dos benefícios fiscais).

5. Recurso Especial provido.

(REsp 272.671/ES, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2008, DJe 04/03/2009, REPDJe 25/08/2009)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PRODUTOR RURAL EMPREGADOR. PESSOA FÍSICA. INEXIGIBILIDADE.

1. De acordo com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, posteriormente sucedido pelo Decreto 6.003/2006, a contribuição para o salário-educação somente é devida pelas empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não.

2. "O produtor-empregador rural pessoa física, desde que não esteja constituído como pessoa jurídica, com registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, não se enquadra no conceito de empresa, para fins de incidência do salário-educação" (REsp 711.166/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 16.5.2006).

3. Impossibilidade de conhecimento do recurso pela alínea c da previsão constitucional, diante da ausência de indicação de julgado que pudesse servir de paradigma para a comprovação de eventual dissídio pretoriano.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.

(REsp 842.781/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007, p. 301)

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO – PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

1. A contribuição do salário-educação tem destinação específica e não está incluída nas atribuições da Previdência.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. *A Lei 9.494/96 atribui como sujeito passivo do salário-educação as empresas, assim definidas pelo respectivo regulamento como qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não.*
5. *O produtor-empregador rural pessoa física, desde que não esteja constituído como pessoa jurídica, com registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, não se enquadra no conceito de empresa, para fins de incidência do salário-educação.*
6. *Recurso especial improvido.*
(REsp 711.166/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 16/05/2006, p. 205)

Os elementos da regra matriz de incidência tributária (base de cálculo, alíquota e sujeito passivo) encontram-se delimitados no art. 15, da Lei 9.424/96, devendo ser interpretados conjuntamente, *verbis*:

"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. "

Nesse segmento, 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 instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do art.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

173, § 2º, da Constituição."

Destarte, enquadrando-se a recorrente na hipótese de incidência - associação desportiva, sem fins lucrativos, vinculada à Previdência Social e com folha de empregados -, uma vez encartada no conceito amplo de empresa, há que se submeter à incidência do salário-educação.

A título de *obiter dictum*, 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."

Ex positis, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso especial.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7.º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0207552-6 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.162.307 / RJ

Número Origem: 200651010061654

PAUTA: 24/11/2010

JULGADO: 24/11/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FEDERAÇÃO DE FUTEBOL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
ADVOGADO : NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO - FNDE
ADVOGADO : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Salário-Educação

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 24 de novembro de 2010

Carolina Vêras
Secretária