



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 23034.000190/2004-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.832 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de junho de 2021  
**Recorrente** VIACAO AEREA SAO PAULO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2001 a 30/04/2003

DEPÓSITO RECURSAL. ENUNCIADO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF. MATÉRIA SUPERADA.

A discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada a teor do enunciado da Súmula Vinculante nº 21 do STF, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR. CONVÊNIO FNDE. NOTIFICAÇÃO DE RECOLHIMENTO DE DÉBITO. PROCEDÊNCIA.

É procedente a notificação de recolhimento de débito quando o FNDE identifica, mediante levantamento interno, irregularidades no recolhimento do salário-educação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 101/110) interposto em face de decisão do presidente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (fls. 71/75), que decidiu pelo indeferimento da defesa apresentada pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário referente ao não recolhimento das contribuições ao salário educação, consignado na Notificação para Recolhimento de Débito - NRD n.º 347/2004, emitida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE do Ministério da Educação, em 12/5/2004, no valor total de R\$ 4.757.618,84 (fl. 26), conforme Quadro de Atualização de Débito (fls. 23/25), à partir de irregularidades verificadas na Representação Administrativa do INSS (fls. 6/7), cujos fatos geradores foram identificados em folhas de pagamento e GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, inclusive rescisões, referentes aos segurados empregados da empresa e correspondentes ao período de 10/2001 a 4/2003.

## Da Defesa

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 19/5/2004 (AR de fl. 27) e apresentou defesa em 4/6/2004 (fls. 28/43), acompanhada de documentos (fls. 44/63), com os seguintes argumentos consoante resumo na informação n.º 307/2006 (fl. 71):

(...)

Diante da cobrança, a empresa apresentou defesa tempestiva, acostada às fls. 26/ 134, alegando os seguintes pontos:

- a) que, a lavratura da NRD n.º 347/2004, é nula de pleno direito, por isso que carece de fundamentação legal;
- b) que, não existe em nosso ordenamento jurídico previsão para o FNDE, sem realizar ação fiscal notificar a empresa para apresentar defesa sobre fiscalização procedida por Terceiros;
- c) que, no caso em exame não há relatório fiscal ou discriminativo de débito que aponte quaisquer irregularidades de recolhimento atinentes à ora impugnante;
- d) que, a fiscalização a cargo do FNDE será realizada pelo PROINSPE, o que até o momento não foi implementado;
- e) que, o Quadro de Lançamento de Débitos que acompanha a notificação, não é da empresa em questão, logo nenhuma base de contribuição apontada no mesmo pertence a notificada;
- f) da impossibilidade de se utilizar a taxa de juros SELIC como taxa de juros moratórios.

## Da Decisão do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE)

Por meio do termo de Informação n.º 307/2006 - DIAD/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC de 3/5/2006, o presidente do FNDE decidiu pelo indeferimento da defesa, pelas razões expostas pela CGACI, abaixo reproduzidas (fls. 72/74):

Inicialmente, com relação ao questionamento que a lavratura da NRD n.º 347/2004, é nula de pleno direito, por isso carece de fundamentação legal, informamos que a origem do débito da presente Notificação se refere ao 13º Salário não recolhido, e, ainda, da Recisão (*sic*) Contratual, concernente ao período de 10/2001 a 04/2003, não incluídas as contribuições do Salário-Educação, de acordo com o Demonstrativo, de fl. 05. ressaltamos, ainda, que a fundamentação legal da presente cobrança se encontra no rodapé da Notificação, por conseguinte não há procedência em alegar o cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que a empresa, tomou conhecimento do levantamento efetivados pela fiscalização do INSS, bem como da legislação pertinente a cobrança.

Quanto ao questionamento que, não existe em nosso ordenamento jurídico previsão para o FNDE, sem realizar ação fiscal notificar a empresa para apresentar defesa sobre fiscalização procedida por Terceiros, salientamos o que determina o convênio firmado entre o FNDE e o INSS em cumprimento ao disposto no art. 157 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 70/2002, além do disposto na Ordem de Serviço n.º 86/93, *in verbis*:

“em fiscalização nas empresas optantes pelo SME, o FCP abster-se-á de lavrar Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NLFD referente ao Salário-Educação, emitindo tão-somente Informação Fiscal - IF, a ser encaminhada ao FNDE, com a discriminação, mês a mês, em valores correspondentes à aplicação da alíquota de 2,5% dos valores recolhidos ao FNDE”.

A fundamentação legal da presente cobrança se encontra no rodapé da notificação recepcionada pela empresa. Resaltamos (*sic*) que de acordo com a Lei n.º 9.766 de 18/12/98 em seu Art. 5º, parágrafo único, e o Art. 7º, dizem que:

Art. 5º A fiscalização da arrecadação do Salário-Educação será realizada pelo INSS, ressalvada a competência do FNDE sobre a matéria.

Parágrafo único. Para efeito de fiscalização prevista neste artigo, seja por parte do INSS, seja por parte do FNDE, não se aplicam às disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes, empresários, industriais ou produtores, ou a obrigação destes de exibi-los.

Art. 7º O Ministério da Educação e do Desporto fiscalizará, por intermédio do FNDE, a aplicação dos recursos provenientes do Salário-Educação, na forma do regulamento e das instruções que para este fim forem baixadas por aquela Autarquia, vedada sua destinação ao pagamento de pessoal.

Cabe ainda citar o que dispõe o Decreto Lei n.º 1.422/75, a Lei n.º 9.424/96 e o Decreto n.º 3.142/99,

“a contribuição da empresa obedecerá aos mesmos prazos de recolhimento e estará sujeita às mesmas sanções administrativas, penais e demais normas relativas às contribuições destinadas ao INSS”.

Quanto ao questionamento que o Quadro de Lançamento de Débito que acompanha a notificação, não é da empresa em questão, logo nenhuma base de contribuição apontada no mesmo pertence a notificada, temos a informar que os valores constantes do Quadro de Lançamento de Débito é do CNPJ da empresa em questão, bem como os valores estão em conformidade com a Informação Fiscal do INSS, porém, por uma falha do Sistema de Cobrança Fiscal do FNDE - SCF foi lançado nas competências individuais o CNPJ de outra empresa, sendo que este problema já foi solucionado, conforme pode ser verificado no Quadro de Lançamento de Débito de fls. 62/63, informando, ainda, que este erro cadastral não modificou a cobrança, nem, tão pouco, isenta a empresa dos seus débitos perante esta Autarquia.

Por fim, no que tange ao questionamento da empresa sobre a aplicação dos juros, reportamo-nos ao Art. 34 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada na Lei n.º 9.528/97:

“As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de

parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos em caráter irrelevável”. Complementa o art. 1.º da Lei n.º 9.766/98, “A contribuição social do Salário-Educação, a que se refere as n.º 9.424/96, 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, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria”.

Destarte, concluímos que, à luz da análise efetuada na explanação contida na defesa, não procede as alegações da empresa, considerando que, o procedimento fiscal atendeu a legislação pertinente a matéria que envolve a contribuição social do Salário-Educação, portanto, devem ser mantidos todos os valores que foram notificados.

(...)

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 101/110) em 27/7/2006, conforme se depreende da cópia de envelope anexo na fl. 125, acompanhado de documentos de fls. 111/125, com os argumentos a seguir reproduzidos:

(...)

#### **I. DA GARANTIA DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO VOLUNTÁRIO**

1. Preliminarmente, impende observar no tocante ao requisito de depósito recursal, equivalente a 30% do valor do débito apurado, há que se analisar com maior profundidade a legalidade e constitucionalidade de tal requisito à interposição do presente recurso.
2. Isto porque é cediço no entendimento doutrinário que a não obediência aos termos da do Decreto-Lei n.º 70.235/72, seria inconstitucional, por ferir os direitos de ampla defesa e contraditório, nos termos do artigo 5.º da Constituição Federal de 1988.
3. Cabe esclarecer, ainda, que o procedimento administrativo do FNDE segue os mesmos ditames da legislação aplicável aos débitos e créditos do contribuinte junto ao Instituto Nacional de Seguridade Social.
4. Neste ínterim, nos esclarece com bastante propriedade o ilustre jurista James Marins: Colaciona doutrina.
5. Note-se, portanto, que totalmente cabível o arrolamento de bens ora oferecidos para garantia do presente recurso e atendendo a pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.
6. Outrossim, impende salientar que a determinação de depósito recursal, como requisito necessário a interposição de recurso na esfera administrativa, também seria ilegal, porquanto, conforme acima explicitado, estaria em desacordo com a legislação pertinente ao procedimento administrativo fiscal federal.
7. Assim, tendo em vista do disposto no artigo 33, do Decreto n.º 70.235/1.972, alterado pela Lei n.º 10.522/2002, informa a Recorrente o arrolamento dos seguintes bens, para que seja dado seguimento ao presente recurso.
8. Cabe ressaltar que de acordo com a lei supracitada, em recursos voluntários interpostos pelos contribuintes, lhe é facultado o direito de arrolar bens ao invés de depósito recursal. Para melhor esclarecer transcrevemos abaixo o aludido enunciado legal:

“Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

§1.º (*omissis*)

§2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá prosseguimento se o recorrente

arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitando o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo, permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio de pessoa física.”(g.n.)

9. Desta feita, como bem assevera o ilustre jurista James Marins, em razão de hierarquia legal, a lei que dispõe sobre o processo administrativo do INSS e FNDE devem observar os ditames legais de normas hierarquicamente superiores, qual seja a que dispõe sobre procedimento administrativo federal supramencionada.

10. Sob este aspecto com a sapiência que lhe é peculiar nos elucida o ilustre doutrinador Paulo de Barros Carvalho:

(...)

11. Indubitável, portanto, que devem ser seguidos as medidas de interpretação de hierarquia normativa.

12. Ainda, importa ressaltar a realização do depósito recursal exigido, prejudicaria a empresa, que se encontra em plena recuperação judicial, posto que a mesma não possui meios para depositar o valor exigido, caracterizando-se de forma clara a inequívoca o ferimento do princípio constitucional previsto no artigo 5º, LV, CF/88, por obstaculizar mais ainda ampla defesa e o contraditório, somente por estar a Recorrente em dificuldade financeira.

13. Desta forma, resta evidente que a exigência do depósito é totalmente inconstitucional, ainda mais no presente caso em que se trata de pessoa jurídica de direito privado que está em recuperação judicial.

14. Outrossim, somente para levar a conhecimento deste I. Conselho de Contribuintes, informa a Recorrente que o Supremo Tribunal Federal está revisando a constitucionalidade do depósito recursal, sendo certo que 5 dos 11 do Ministros da D. Corte, já manifestaram seu entendimento de que tal depósito afronta os ditames constitucionais.

15. Abaixo, a Recorrente arrola para garantia, nos termos do artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72:

01 turbina, fabricante Pratt & Whitney, modelo JT8D-17, n.º de série 688304, n.º de patrimônio A710032, avaliado em R\$ 2.038,000,00. Registrada junto à Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC (end.: Santa Luzia, 651, Centro, Rio de Janeiro/RJ).

16. Superada a questão da garantia para a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte, passemos a análise do mérito.

## II. O MÉRITO

17. A despeito dos valores pretendidos pela Recorrida, impende ressaltar que, tendo em vista a mesma realizou a constatação dos valores pelos relatórios emitidos pelo INSS, como a própria Recorrida reconhece, e que os valores mencionados em aludido relatório ainda estão pendentes de julgamento, vislumbra-se total nulidade dos débitos cobrados, uma vez que há iliquidez dos valores pretendidos.

18. Assim, não restam dúvidas de que a Notificação para Recolhimento de Débito n.º 0000347/2004 é totalmente nula, por não comportar em si valores líquidos para a sua cobrança.

19. Destarte, conforme já alegado em sua impugnação, impende salientar que os débitos em questão já foram devidamente compensados com os valores recolhidos indevidamente ao Fundo Aeroviário, de acordo com a autorização concedida nos autos do Processo Judicial n.º 2000.51.01.005639-5, em trâmite perante a 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro.

20. Em vista da compensação acima mencionada, temos que totalmente nula a presente NRD, uma vez não valores a serem pagos por terem sido devidamente compensados, por autorização judicial.

21. Desta forma, totalmente nula a Notificação para Recolhimento de Débito in examine, uma vez que eivada de vícios, uma vez nem mesmo possui valor certo e determinado, e os valores pretendidos já foram objeto de compensação tributária.

### III. O PEDIDO

22. Diante de todo o exposto requer seja conhecido e dado provimento ao presente recurso administrativo, para que seja declarada a nulidade da Notificação para Recolhimento de Débito anulado-se (*sic*) o débito notificado, ou improcedente no mérito.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Inicialmente oportuno deixar consignado que apesar do Aviso de Recebimento (AR) de fls. 78/79 ter retornado sem a ciência ao contribuinte da decisão do indeferimento da defesa (fls. 71/77), não foi identificado nos autos outra forma de cientificação do mesmo. Tendo em vista tal fato, seguindo a disposição contida no artigo 239, § 1º da Lei nº 13.105 de 2015<sup>1</sup>, foi considerada como data de ciência daquela decisão a data em que foi protocolado o recurso voluntário em 27/7/2006, conforme se depreende da cópia de envelope anexo na fl. 125. Saliente-se, ainda, que em 12/7/2006 foi solicitado pedido de vistas e extração de cópias do presente processo administrativo por parte da procuradora constituída (fls. 85/86). Mesmo se for considerada tal data como ciência, ainda assim o recurso apresentado seria tempestivo.

Do exposto, tem-se que o recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

## Preliminar

Em sede de preliminar o contribuinte questiona a legalidade e constitucionalidade do depósito recursal equivalente a 30% do valor do débito apurado.

De plano, é de se destacar que a discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada em vista do enunciado da Súmula Vinculante nº 21 do STF, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo e de observância obrigatória por parte dos membros deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a teor do disposto no artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

<sup>1</sup> LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.

Art. 239. Para a validade do processo é indispensável a citação do réu ou do executado, ressalvadas as hipóteses de indeferimento da petição inicial ou de improcedência liminar do pedido.

§ 1º O comparecimento espontâneo do réu ou do executado supre a falta ou a nulidade da citação, fluindo a partir desta data o prazo para apresentação de contestação ou de embargos à execução.

(...)

## Mérito

No recurso voluntário foram apresentados os seguintes argumentos: (i) nulidade da NRD n.º 347/2004 por não comportar valores líquidos para sua cobrança e (ii) os débitos em questão já foram compensados com os valores recolhidos indevidamente ao Fundo Aeroviário de acordo com autorização concedida nos autos do processo judicial n.º 2000.51.01.005639-5 da 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro.

O Recorrente inovou no recurso voluntário ao acrescentar o tópico acerca da nulidade do lançamento por não comportar valores líquidos. Nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972<sup>2</sup>, tal matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação está preclusa, motivo pelo qual não será conhecida.

A despeito da nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal, oportuna a transcrição da disposição contida no artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Por sua vez, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do agente, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em análise não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235 de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura da Notificação para Recolhimento de Débito - NRD.

O Recorrente argumenta, ainda, que os débitos objetos do presente processo administrativo fiscal já foram compensados com os valores recolhidos indevidamente ao Fundo Aeroviário de acordo com autorização concedida nos autos do processo judicial n.º 2000.51.01.005639-5 da 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro. Todavia não colacionou aos autos a cópia da referida decisão judicial para comprovar tal alegação, tanto em sede de impugnação como na fase recursal. Ademais o presente lançamento refere-se às

---

<sup>2</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

competências de 10/2001 até 4/2003 e a propositura do referido processo judicial ocorreu no ano de 2000, ou seja, em período bastante anterior ao das competências lançadas nos presentes autos.

Em virtude dessas considerações e não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus probatório em relação aos argumentos apresentados nos termos do artigo 373 da Lei n.º 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil) <sup>3</sup>, deve ser mantida a autuação objeto dos presentes autos.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

---

<sup>3</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:  
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;  
(...)