



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



<b>PROCESSO</b>	<b>23034.005136/2002-94</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.056 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALIANÇA DA BAHIA CONSTRUTORA E IMOBILIÁRIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/1995 a 28/02/2002

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIAÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE.

A prejudicial de decadência constitui-se matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insusceptível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa. Logo, pode e deve ser apreciada de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se consumam pela inércia do sujeito passivo.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PAGAMENTO. INFORMAÇÃO EM GFIP DO CÓDIGO DE TERCEIROS.

A fim de ficar concretizado o pagamento do Salário-Educação, é necessário que o contribuinte, além de recolher o valor correspondente em GPS, ainda identifique, ao preencher a GFIP, o código de terceiros que abranja o código relativo ao tributo mencionado.

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES. SALÁRIO EDUCAÇÃO. RELAÇÃO DE ALUNOS INDENIZADOS - RAI. DIVERGÊNCIAS.

A empresa contribuinte da contribuição social do salário-educação que propicia aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio da modalidade de indenização de dependentes, deverá atualizar, semestralmente, o cadastro do sistema RAI - Relação de Alunos Indenizados conforme determina a legislação de regência. A ausência ou as divergências nas informações entre os alunos informados e os valores deduzidos poderão acarretar a glosa das deduções efetuadas.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a decadência das competências 11/95, 06/96, 07/96, 08/96, 09/96, 10/96, 11/96, 12/96 e 13º salário de 1996 e 01/97 a 08/98.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Antonio Savio Nastureles, substituído pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso apresentado por ALIANÇA DA BAHIA CONSTRUTORA E IMOBILIÁRIA LTDA. contra exigência lavrada pelo FNDE. A Notificação para Recolhimento do Débito (NRD) nº. 388/2002 (e-fls. 34 e ss) foi lavrada para cobrança de contribuições de salário educação, após a visita descrita na Informação nº. 372/2002/SUARC (e-fl. 33):

A empresa acima citada, foi visitada em 27/03/2002, pelos técnicos deste Órgão, para verificação da regularidade de sua situação quanto às contribuições em favor do Salário-Educação, bem como das aplicações para o Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental SME, relativas ao período de 01/1995 a 02/2002.

2. Após inspeção na empresa e pesquisas em nosso sistema, constatamos que, a empresa apesar de ter assinado "o Termo e Visita em 20/03/2002 com previsão de disponibilizar a documentação em 27/03/2002, não o fez, razão pela qual os débitos das competências 11/95, 04/00, 11/00 a 13/00, 04/01 a 13/01, 01 e 02/202, foram levantados por aferição, tendo como base a média dos recolhimentos já comprovados. Nas indenizações falta o povoamento da RAI.

3. A empresa é optante pelo SME, de 1993 a 2001, sendo que em 2002 optante s/Recolhimento, conforme Histórico de Exercícios da Empresa às fls.04 a 05.

4. Não constam em nossos registros outros processos de levantamento de débito do PROINSPE ou de Notificação de Débito levantado pelo INSS para o período desta inspeção.

A contribuinte foi cientificada pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 44), em 13/06/2002.

Em 30/04/2003, foi emitida a Informação nº. 1207/2003/GEARC, com as seguintes informações:

A empresa acima foi visitada em Março/2002, pelos técnicos desta Autarquia, para verificação de sua situação quanto às contribuições em favor do Salário-Educação, bem como das aplicações para o Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental - SME, em relação ao período de Janeiro/1995 a Fevereiro/2002.

2. De acordo com a Informação n.º 372/2002, fls. 33, esta Gerência emitiu, em 06/06/2002, Notificação para Recolhimento de Débito n.º 388/2002, fls. 34, no valor de R\$ 145.862,22 (cento e quarenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e dois reais e vinte e dois centavos), cujo recebimento na entidade se encontra confirmado pelo AR n.º 909001524, às fls. 44, no entanto, até a presente data não houve recolhimento do débito, bem como apresentação de defesa contra a supracitada notificação.

3. Após consulta em nosso sistema, apuramos o que se segue:

- a) não há registro de processo de cobrança de débito;
- b) não há registro de processo de parcelamento de débito;
- c) não consta registro no SCPJ.

4. O nome do representante legal da empresa está registrado no Espelho do Cadastro, às fls. 46.

5. Diante do exposto, sugerimos o encaminhamento do presente processo à Procuradoria Federal no FNDE, para as medidas judiciais cabíveis, uma vez que todas as gestões de cobrança na área administrativa foram esgotadas, esclarecendo-se que o débito atualizado até esta data, perfaz o total 'de R\$ 152.248,55 (cento e cinquenta e dois mil, duzentos e quarenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos), conforme "Quadro de Atualização de Débito", às fls. 47 a 50.

Às e-fls. 56, a Procuradoria apresentou a Informação nº. 623/2003, concluindo que os débitos deveriam ser inscritos em dívida ativa para posterior cobrança via Execução Fiscal.

A Procuradoria Federal do FNDE encaminhou os autos ao Serviço de Cálculos Administrativos e Judiciais – SECAJ para providências (e-fl. 60). A Certidão de Dívida Ativa foi lavrada em 14/07/2003 (e-fls. 75 e ss).

Em 15/07/2003, foram identificadas divergências de valores:

A empresa em referência, foi fiscalizada pelos técnicos da GEARC, referente aos recolhimentos da contribuição do Salário Educação, nas competências de 01/95 a 02/2002, conforme consta à fl. 02.

2. Após análise verificamos que nas competências de 07/1998 e 03/2001, a GEARC cobrou a maior, quanto ao valor de R\$ 126,00 cobrou R\$ 147,00 e R\$ 438,00, cobrou R\$ 441,00, conforme podemos verificar no Quadro Relação dos débitos-Lançamentos analíticos, fls. 30 e 32 do processo, comparando com o Demonstrativo de Recolhimento impresso por este SECAJ às fls. 64 e 67.

! 3 Diante do exposto solicitamos que Vossa Senhoria encaminhe os Autos à GEARC, para que aquela Gerência providencie os acertos sobre as competências acima citadas, e inicie os j procedimentos de abertura de processo de cobrança, alertando da URGÊNCIA na devolução dos autos, para que possamos inscrever o contribuinte na Dívida Ativa.

Foi emitida a Informação nº. 2256/2003/GEARC (e-fl. 91), com o seguinte teor:

O presente processo refere-se a débito levantado contra a empresa em epígrafe, tendo constatado em inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas -ÍNSPE, proveniente da ausência de comprovação dos recolhimentos relativos às competências 11/95, 04/00,11/00 a 13/00 e 04/01 a 02/02 proveniente de falha de recolhimentos e deduções não comprovadas relativas ao 2º sem/96 e 1º sem/01, conforme Relação, às fls. 29 a 32.

Para cobrança do débito, foi emitida a Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº \$/2002, às fls. 34, datada em 06/06/2002, no valor de R\$ 145.862,22 (cento e quarenta e cinco oitocentos e sessenta e dois reais e vinte e dois centavos), recebido na empresa, conforme 3j às fls. 44.

Em 30/04/2003, considerando que todas as gestões de cobrança na área administrativa forjam esgotadas e que a empresa não efetuou o pagamento do débito, tampouco apresentou defesa, o presente processo foi encaminhado à PROGE para adoção de medidas judiciais cabíveis, conforme Informação nº 1207/2003 - GEARC, às fls. 51 e 52.

Entretanto, a PROGE por meio da Informação nº 253/2003, fls. 86, constatou que nas competências 07/1998 e 03/2001, foram cobrados os valores de R\$ 441,00 e R\$ 147,00 quando o reto seria R\$ 438,00 e R\$ 126,00, respectivamente, conforme se verifica no Demonstrativo de acolhimento, fls. 64 e 67.

Desse modo, efetuamos os devidos acertos referentes às aludidas deduções relativas a notificação, e atualizamos o débito o qual perfaz o total de R\$ 159.698,51 (cento e cinquenta e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e cinquenta e um centavos), conforme Quadro de Atualização de Débito - Lançamento, fls. 87 a 89.

A NRD nº. 388/2002 foi retificada (e-fls. 95 e ss), e apresentou Defesa (e-fls. 101 e ss). A empresa afirma ter tomado ciência do Ofício em 19/09/2003, e a defesa foi recebida, conforme carimbo da GEARC em 06/10/2003, alegando, em síntese:

- que foi optante do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental até dezembro de 2000, razão pela qual vinha recolhendo a contribuição ao salário-educação diretamente ao FNDE, com a dedução dos valores comprovadamente despendidos com os seus empregados a fim de propiciar aos seus dependentes o direito de obter o ensino fundamental;
- sustenta que os valores devidos foram pagos e apresenta Documentos de Arrecadação do Salário-Educação emitidos pelo FNDE (doe. 02), Guias de Previdência Social - GPS (doe. 03), devidamente autenticadas pela instituição bancária competente, bem como comprovantes de indenização aos seus empregados, quais sejam as cópias anexas dos recibos de pagamento das mensalidades dos seus dependentes em estabelecimentos particulares de ensino (doc. 04) (e-fls. 107 e ss);
- diante da comprovação do recolhimento dos valores devidos, requer o cancelamento da Notificação.

Em 31/05/2004, foi emitida a Informação nº. 1474/2004- GEARC (e-fls. 222 e ss), com a seguinte conclusão sobre a defesa apresentada:

Após análise dos autos e consulta ao Sistema AGUIA/INSS, conforme fls. 188 a 205, constatamos que:

- a) as competências 04/01 a 10/01 foram de fato recolhidas via INSS, conforme fls. 188 a 194 e considerando que o levantamento das Bases da presente NRD foi calculado pelo método de Aferição Indireta, julgamos que devemos aceitar os valores dos recolhimentos efetivados;
- b) o período de 11/01 a 02/02, a empresa apresentou cópia das GPS com percentual 3.3% no campo "Outras Entidades" (Terceiros), sem a inclusão do percentual referente ao Salário-Educação, bem como não declarou o código de recolhimento na GFIP, conforme fls. 196 a 205.

Analisamos as cópias dos recibos escolares, fls. 147 a 186, referentes às Indenizações de Dependentes, porém verificamos que, a empresa ainda não efetuou o povoamento do Sistema RAI(Relação de Alunos Indenizados), conforme fls. 206 a 209, descumprindo desse modo o que preceitua a legislação em vigor:

(...)

Desta forma, sugerimos o DEFERIMENTO PARCIAL da defesa apresentada pela empresa, esclarecendo, ainda, que conforme Quadro de Atualização de Débito emitido nesta data, o débito importa em R\$ 117.772,63 (cento e dezessete mil,

setecentos e setenta e dois reais e sessenta e três centavos), conforme fls. 215 a 217.

A Presidência do FNDE decidiu pelo deferimento parcial da defesa, nos termos da Informação (e-fls. 224), de modo que foi emitido o Ofício nº. 1478/2004/CGEARC/DIROF/FNDE/MEC (e-fls. 225/226) para cientificação do contribuinte. O Aviso de Recebimento de cientificação do recorrente foi juntado aos autos posteriormente, às e-fls. 457, com data de 22/06/2004.

Foi apresentada Petição de complementação da defesa (e-fls. 233 e ss), com data de 30/12/2003, reiterando que os valores devidos teriam sido recolhidos e juntando outros comprovantes (e-fls. 242 e ss).

Na sequência, o Recurso (e-fls. 423 e ss) foi apresentado (19/07/2004), com a comprovação de realização do depósito de 30%, exigência cabível à época, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- decadência do direito de constituir os créditos relativos aos exercícios de 1995, 1996, 1997 e janeiro a setembro de 1998;
- do descumprimento de obrigação acessória nas competências de outubro a dezembro de 1998, 1999, janeiro a outubro de 2000 e janeiro a março de 2001;
- da extinção do crédito tributário pelo pagamento nas competências de novembro e dezembro de 2000 e novembro e dezembro de 2001.

Foi lavrada a Informação nº. 2267/2004 – CGEARC (e-fls. 450) sugerindo o encaminhamento dos autos ao Conselho Deliberativo do FNDE, em 25/08/2004.

O relator encaminhou os autos para a Procuradoria para parecer, e a Procuradoria apresentou Informação nº. 2352/2005 (e-fls. 440/442), recomendando (i) o encaminhamento dos autos à SEDAT, para cancelamento da certidão de dívida ativa, (ii) a devolução do depósito recursal feito pelo contribuinte, e (iii) retorno dos autos em razão de vício que compromete a regularidade do processo administrativo, uma vez que a CGACI não teria analisado os documentos colacionados às e-fls. 217/404, apresentados pelo recorrente.

A Informação nº. 119/2006-SEDAT (e-fls. 470) atestou que a CDA já tinha sido cancelada.

De acordo com o Despacho DIASE CGFSE/DIFIN/FNDE Nº. 01/2011, ocorreu a mudança de competência de gestão da arrecadação da contribuição ao salário educação, e também a aprovação da Súmula Vinculante nº. 08, pelo STF, e julgamento da ADIN nº. 1976, declarando a inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal, de modo que o despacho recomenda:

17. Diante de todo o exposto, a DIASE é favorável à devolução da garantia de instância paga e, caso ainda não tenha sido prescrito o prazo para sua cobrança,

que se faça o encaminhamento do presente processo à RFB para dar continuidade na análise da defesa e demais providências cabíveis.

18. Por oportuno, informamos que a DIASE realizou a atualização dos valores pagos, considerando a data em que o depósito foi efetuado (19/07/2004 até a data de hoje, ou seja, com base ria taxa SELIC acumulada de 07/2004 a 12/2010), alcançando o valor de R\$ 64.940,23 (sessenta e quatro mil, novecentos e quarenta reais e vinte e três centavos), se devolvido até o dia 31/01/2011, conforme demonstrativo, às fls. 454, tendo em vista o disposto nos §§ 4º e 5º da Lei nº 4.357/1964 e Súmula nº 46, de 07/10/1980, do Tribunal Federal de Recursos, publicado no Diário da Justiça de 14.10.80, que assim dispôs: "Nos casos de devolução do depósito efetuado em garantia de instância e de repetição de indébito tributário, a correção monetária é calculada desde a data do depósito ou do pagamento indevido e incide até o efetivo recebimento da importância reclamada."

19. Assim, submetemos o presente processo a Vossa Senhoria e propomos posterior envio ao Sr. Diretor Financeiro, para conhecimento e, se de acordo, encaminhamento à Procuradoria Federal nesta Autarquia, para análise e manifestação, à luz da legislação vigente, em especial o contido no art. 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB/PGF/FNDE nº 9, de 11 de junho de 2010, fls. 455 a 458, quanto à legalidade e obrigatoriedade da devolução do valor pago à título de garantia de. instância, no valor mencionado neste despacho e. ainda quanto à proposição de encaminhamento do presente processo à RFB, para que dê prosseguimento e as providências cabíveis.

A Procuradoria do FNDE apresentou parecer (e-fls. 490 e ss), entendendo que o depósito recursal não deveria ser devolvido antes da exigência da NDR, e recomendando o envio dos autos à RFB para análise de decadência, ressaltando que:

18. No presente caso ainda existe a suspensão dos prazos em questão da interposição de defesa administrativa e de recurso, recurso este que ainda não foi analisado.

Em 16/05/2011, foi emitido Ofício nº. 1517/2011 -CGFSE/DIFIN/FNDE ao Coordenador Geral de Arrecadação e Cobrança, questionando se o FNDE deveria devolver ao recorrente o depósito recursal e ainda requerendo manifestação sobre a situação dos débitos frente a Súmula Vinculante nº. 8.

A resposta foi apresentada no Ofício RFB/CODAC/COBRA/DICOP nº. 152 (e-fls. 519 e ss) com o entendimento de que o depósito recursal deveria ser devolvido conforme artigos 17 a 24 da IN SRF nº. 421/2004 e, no que diz respeito à decadência, apresenta trechos do Parecer PGFN/CAT nº. 1617/2008.

A Procuradoria apresentou Parecer nº. 60/2013 (e-fls. 523 e ss) com a seguinte conclusão:

30. Por todo o exposto, entendo que após a devolução dos valores decorrente de depósito recursal, deverá ser verificada se a constituição do crédito aconteceu antes ou depois do período de 05 anos, na forma do art. 173 do CTN.

31. Em sendo a hipótese de constituição do crédito em período superior aos 05 anos contados a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, outra opção não resta a não ser arquivar o presente feito, sendo que, no meu entender, também não há de se falar em apuração de responsabilidades, pois a prescrição decorreu do advento da Súmula Vinculante nº 08. e não pela inércia ou desídia funcional.

A restituição do valor do depósito recursal foi autorizada por meio do Despacho de e-fls. 540, tendo sido promovida conforme comprovantes (e-fls. 541 e ss).

Em 27/05/2015, foi proferido Despacho (e-fls. 563) com o seguinte teor:

Este processo foi transferido do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE para a Receita Federal do Brasil – RFB, conforme disciplinado pela Portaria Conjunta PGFN/RFN/PGF/FNDE nº 9/2010. As fases do controle do crédito no SICOB foram atualizadas de acordo com as informações disponíveis nos autos.

Às fls 423 a 444 (numeração deste processo digital), consta Recurso Voluntário ainda não apreciado.

Não foi localizado nos autos documento que contenha a data em que o contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento de primeira instância, ocorrido em 03/06/2004.

Tampouco há registro da data em que o Recurso Voluntário foi recebido.

Dessa forma, como o contribuinte recorreu da decisão de primeira instância, há que se considerar que ele foi cientificado e, como não foi possível determinar em que data esse Recurso foi interposto, consideramos a data de ciência como a data de interposição do recurso, sendo este portanto, tempestivo.

A despeito de a PGF/FNDE ter se pronunciado, a pedido do Conselho Deliberativo do FNDE, em despacho às fls. 458 (processo digital), sugerindo que os documentos que estão anexados às fls. 217-404 (numeração do original em papel) não teriam sido apreciados pelo "órgão arrecadatório", também estes documentos não têm data de recebimento e foram anexados ao processo depois do julgamento de primeira instância.

Por todo exposto, como este processo tramitou por diversos locais sem que o Conselho Deliberativo do FNDE, à época órgão responsável por apreciar o recurso, se pronunciasse a respeito dele ou do despacho da PGF, encaminhe-se ao CARF para apreciação.

Os autos foram encaminhados para o CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo. Ao contrário do que afirmou o Despacho de e-fls. 563, o Aviso de Recebimento de cientificação do recorrente foi juntado aos autos após a notificação, às e-fls. 457, com data de recebimento em 22/06/2004. O Recurso (e-fls. 423 e ss) foi apresentado em 19/07/2004, de modo que restou confirmada a sua tempestividade. O recurso também atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

### 2. Prejudicial de Mérito: decadência

Conforme destacou o próprio FNDE e a Procuradoria em suas Informações e Pareceres, quando da lavratura da NRD, o órgão considerava o prazo decadencial de 10 anos para lançamento de débitos. Por esta razão, mesmo tendo iniciado a fiscalização em 2002, o FNDE promoveu o lançamento para contribuições ao Salário Educação, desde 1995.

O Supremo Tribunal Federal, ao editar a Súmula Vinculante de nº 8, resolveu definitivamente a controvérsia, ao chancelar a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que trazia **prazo decenal** para a aferição da prescrição e decadência dos créditos previdenciários, de modo que os prazos decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias deverão seguir as mesmas regras previstas para os demais tributos, conforme disposições do Código Tributário Nacional.

Trata-se de entendimento também perfilhado com a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetida ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, de cuja ementa transcrevo os seguintes excertos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o**

mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]

[...]

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994;[...]

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (sem grifos no original)

Em obediência ao comando do artigo 99<sup>1</sup> do RICARF, os entendimentos vinculantes firmados pelas Cortes deverão ser observados. Portanto, é importante que se verifique primeiramente se há comprovação de recolhimentos, ainda que parciais das contribuições ao salário educação, e os marcos temporais de início e fim do prazo decadencial, para identificar se, no momento do lançamento, a Administração Fazendária ainda mantinha direito a lançamento das eventuais diferenças.

Apesar de o questionamento da decadência apenas ter sido trazido em sede de recurso, por ser matéria de ordem pública, é cognoscível *ex officio* na seara tributária, por isso entendo que não há preclusão. Isto porque a decadência está umbilicalmente atrelada à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais.

Trata-se de comando estabelecido pelo art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo Código de Processo Civil – CPC), de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, nestes termos:

Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

[...]

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição.

É reiterada a jurisprudência pátria no que diz respeito ao reconhecimento da decadência como matéria de ordem pública. A título ilustrativo, destaca-se alguns julgados do STJ e do CARF a respeito:

<sup>1</sup> Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

**Decisões do STJ**

**AgInt no AREsp 786.109/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2017, DJe 06/03/2017:**

AGRADO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. SÚMULA 83/STJ. OFENSA AO ART. 32 DO CTN. SÚMULA 7/STJ.

A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão. [...]

**REsp 1.239.257/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 31.3.2011:**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA ARGUIDA NAS RAZÕES DA APELAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL APENAS COM A INTERPOSIÇÃO DA APELAÇÃO. PRODUÇÃO DA PROVA DOCUMENTAL DE MODO EXTEMPORÂNEO. INADMISSIBILIDADE.

A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão. [...]

**Decisões do CARF:**

**Acórdão nº. 2402-010.958 - 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária – Sessão de 6 de dezembro de 2022.**

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/12/1995 a 31/12/2003 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIAÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE. ]

A prejudicial de decadência constitui-se matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa. Logo, pode e deve ser apreciada de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se consumam pela inércia do sujeito passivo.

**Acórdão nº 9202-009.552 - CSRF / 2<sup>a</sup> Turma – Sessão de 26 de maio de 2021:**

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE.

A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado.

**Acórdão nº 9202-008.676 - CSRF / 2<sup>a</sup> Turma – Sessão de 17 de março de 2020:**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei. Tratando-se de matéria dita de ordem pública, pode a autoridade julgadora, considerada as circunstâncias do caso concreto, conhecer, ou não, de ofício.

Acórdão nº 9101-004.256 - CSRF / 1ª Turma – Sessão de 9 de julho de 2019:

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE.

A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado. (grifos acrescidos)

Passo, portanto, à análise da ocorrência da decadência parcial.

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada

a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Analizando os supracitados preceitos deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, embora o CTN trate o instituto da decadência em quatro preceitos distintos, destacam-se *(i)* quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) ou seja, quando houve início de recolhimento e *(ii)* quando não houver início de recolhimento ou quando forem verificadas outras circunstâncias (fraude, dolo) (art. 173, inciso I).

Lavrada a NRD n.º 388/2002 (e-fl. 34), e após a retificação, foi o ora recorrente cientificado apenas em 22/09/2003 (e-fl. 218), da exigência de falta de recolhimento da contribuição ao Salário Educação no período de 11/1995 a fev/2002.

Conforme Informação nº. 1474/2004-GEARC, a fiscalização já tinha reconhecido o seguinte:

- a) as competências 04/01 a 10/01 foram de fato recolhidas via INSS, conforme fls. 188 a 194 e considerando que o levantamento das Bases da presente NRD foi calculado pelo método de Aferição Indireta, julgamos que devemos aceitar os valores dos recolhimentos efetivados;
- b) o período de 11/01 a 02/02, a empresa apresentou cópia das GPS com percentual 3.3% no campo "Outras Entidades" (Terceiros), sem a inclusão do percentual referente ao Salário-Educação, bem como não declarou o código de recolhimento na GFIP, conforme fls. 196 a 205.

Analisamos as cópias dos recibos escolares, fls. 147 a 186, referentes às Indenizações de Dependentes, porém verificamos que, a empresa ainda não efetuou o povoamento do Sistema RAI(Relação de Alunos Indenizados), conforme fls. 206 a 209, descumprindo desse modo o que preceitua a legislação em vigor:

(...)

Desta forma, sugerimos o DEFERIMENTO PARCIAL da defesa apresentada pela empresa, esclarecendo, ainda, que conforme Quadro de Atualização de Débito emitido nesta data, o débito importa em R\$ 117.772,63 (cento e dezessete mil, setecentos e setenta e dois reais e sessenta e três centavos), conforme fls. 215 a 217.

Portanto, até 03/2001, o questionamento se refere aos recolhimentos realizados e se eles foram integrais ou não e quais competências teriam sido atingidas pela decadência. De 11/01 a 02/2002, o questionamento é o de que, como a recorrente teria se utilizado do código de recolhimento equivocado, os recolhimentos não teriam se destinado ao FNDE.

Assim, é importante que seja verificado, se, no momento do recebimento da intimação do lançamento - 22/09/2003 - as competências de 11/1995, e 06/1996 a 03/2001 estavam alcançadas pela decadência.

No que diz respeito às competências de 08/96 a 12/96 e 13º salário de 1996, não há prova de recolhimento. No que diz respeito às competências de 11/95 e 06/96, 07/96, 01/97 a 10/2000, há prova de recolhimento, ainda que seja parcial.

Nessa perspectiva, a contagem do prazo decadencial deverá se dar, para as competências 11/95, 06/96, 07/96, e 01/97 a 10/2000 pelo artigo 150, §4º do CTN, a contar do fato gerador. Dessa forma, como o lançamento se deu em 22/09/2003, as competências de 11/95, 06/96, 07/96, e de 01/97 a 08/98 estão alcançadas pela decadência.

Para as competências de 08/96 a 12/96 e 13º salário de 1996, a contagem do prazo decadencial deve se dar pelo art. 173, inciso I, e terá por termo inicial (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado):

1. para as competências 1 a 11 e 13: 1º de janeiro do ano seguinte, restando seu término em 31 de dezembro do quinto ano subsequente (cinco anos do início da contagem);
2. para a competência 12: 1º de janeiro do segundo ano subsequente, restando seu término em 31 de dezembro do sexto ano seguinte (cinco anos do início da contagem).

Observados os retromencionados marcos temporais, fulminadas pela decadência as exigências das competências de 08/96 a 11/96 e 13º salário de 1996, que poderiam ter sido lançadas até 31/12/2001.

No que diz respeito à exigência da competência 12/1996, vê-se que poderia ter sido lançada até 31/12/2002. Como o crédito foi constituído em 22/09/2003, verifica-se que se deu fora do prazo decadencial.

Portanto, reconheço a decadência das competências 11/95, 06/96, 07/96, 08/96, 09/96, 10/96, 11/96, 12/96 e 13º salário de 1996, 01/97 a 08/98.

## 2. Mérito

No que diz respeito às competências de nov/01 a fev/2002, como destacou a Informação nº. 1474/2004-GEARC, a fiscalização alertou que o recolhimento realizado e comprovado por meio da Guia GPS, no percentual de 3.3% no campo "Outras Entidades" (Terceiros) não incluiu o recolhimento para a contribuição ao Salário Educação. Nas GFIPs apresentadas (e-fls. 196 a 205) foi usado o Código FPAS 507, e para Terceiros 0079. Vale novamente o destaque:

- b) o período de 11/01 a 02/02, a empresa apresentou cópia das GPS com percentual 3.3% no campo "Outras Entidades" (Terceiros), sem a inclusão do

percentual referente ao Salário-Educação, bem como não declarou o código de recolhimento na GFIP, conforme fls. 196 a 205.

A falta de informação em GFIP do código correto e comprometeu a quitação das contribuições devidas ao FNDE. Ou seja, que apesar de terem sido identificados os recolhimentos pela Autoridade Fiscal, tais valores não foram destinados ao FNDE, e sim rateados entre as demais entidades. Por esta razão, a quitação das contribuições ao FNDE não pode ser considerada como efetivada.

O Conselheiro Matheus Soares Leite destacou a importância de ser verificada a correta declaração (códigos de recolhimento) e recolhimento das contribuições para Terceiros, no voto proferido no Acórdão nº. 2401-010.740, o qual reproduzo abaixo e adoto como razões de decidir:

Ademais, cumpre pontuar que o pagamento das contribuições para outras entidades e fundos passa por dois momentos distintos, quais sejam, a quitação e declaração formal com a destinação do valor pago, ambos necessários à concretização da operação e à viabilização dos recursos às entidades favorecidas. Sem a efetivação cumulativa desses dois procedimentos não há como reconhecer como quitada a contribuição que o sujeito passivo tinha em menteuitar. Isto porque deixaria de existir uma declaração formal do contribuinte no sentido de demonstrar qual o débito que ele estaria adimplindo.

Existem vários códigos a serem informados: 001 – Salário-Educação, 002 – INCRA, 004 – SENAI, 008 - SESI, 016 – SENAC, 032 – SESC, 064 – SEBRAE, e assim por diante, dependendo da natureza da atividade da empresa, dos convênios firmados diretamente com as entidades, das ações judiciais impetradas pelo sujeito passivo, bem como em virtude de outras situações que porventura venham a ocorrer.

Sendo assim, quando a contribuinte informa na GFIP, por exemplo, o código “114”, está, na verdade, indicando que o pagamento realizado na GPS, no campo “Valor de Outras Entidades”, se refere ao pagamento das contribuições devidas ao INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, pois correspondem, respectivamente, às contribuições identificadas com os códigos “002”, “016”, “032”, e “064”, e, por conseguinte, o órgão administrador dos tributos irá repassar a importância recolhida tão somente para aquelas entidades informadas, e, por óbvio, não considerará como pagos os tributos vinculados às entidades não indicadas.

E foi exatamente isso que ocorreu no caso em questão, a empresa não informou um código que abrangia o Salário-Educação, não se materializando, por esse motivo, o respectivo pagamento. (grifos acrescidos)

Diante do exposto, considerando o erro do Código das GFIPs, entendo que deve ser mantido o lançamento as competências de 11/2001 a 02/2002.

Alega, ainda, a empresa, que teria pagado as Indenizações de dependentes de acordo com a legislação. No que diz respeito a este ponto, a fiscalização afirma que não foi feito o povoamento do sistema RAI:

Analisamos as cópias dos recibos escolares, fls. 147 a 186, referentes às Indenizações de Dependentes, porém verificamos que, a empresa ainda não efetuou o povoamento do Sistema RAI (Relação de Alunos Indenizados), conforme fls. 206 a 209, descumprindo desse modo o que preceitua a legislação em vigor:

(...)

Embora o recorrente tenha juntado documentação com o intuito de tentar demonstrar que os valores deduzidos foram efetivamente repassados aos empregados responsáveis pelos alunos beneficiados, não constam dos autos documentos que comprovem o envio de RAI tempestiva demonstrando a correção das divergências apuradas. Neste sentido, ainda pesa em sentido contrário o subsídio daquele órgão afirmando que não houve alteração no cadastro dos alunos indenizados.

O entendimento aqui esposado não destoa da jurisprudência do CARF, como se vê das ementas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/2002

SALÁRIO EDUCAÇÃO. SISTEMA DE MANUTENÇÃO DO ENSINO. MODALIDADE. INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTES. GLOSA DE DEDUÇÃO INDEVIDA.

A modalidade de indenização de dependentes é opção da empresa, e nesta condição está obrigada a cumprir com o dever de informar, por meio de Relatório de Alunos Indenizados (RAI), os alunos beneficiários para os fins de alimentação de cadastro mantido no pelo FNDE, na forma em que dispõe o artigo 10 da Resolução nº 02/2001, procedimento obrigatório sem o qual sujeita-se à glosa das deduções indevidas. (Acórdão nº. 2202-007.536, Conselheiro Ronnie Soares Anderson (sessão 04/11/2020).

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2004

SALÁRIO-EDUCAÇÃO - FNDE -INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTES - ATUALIZAÇÃO DE CADASTRO - INCONSISTÊNCIAS - GLOSA DE DEDUÇÕES

A empresa contribuinte da contribuição social do salário-educação que propicia aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio da modalidade de indenização de dependentes, deverá atualizar o cadastro do sistema RAI - Relação de Alunos Indenizados, bem como apresentar declaração do empregado, na forma em que dispõem as Resoluções do FNDE. A ausência de atualização e apresentação dos documentos

que levarem a inconsistências entre os alunos informados e os valores deduzidos resultará na glosa das deduções efetuadas. (Acórdão nº. 2005-000.092, Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, sessão de 27/09/2023.)

### 3. Conclusão

Ante o exposto, conheço o Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a decadência das competências 11/95, 06/96, 07/96, 08/96, 09/96, 10/96, 11/96, 12/96 e 13º salário de 1996, 01/97 a 08/98.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**