



<b>Processo nº</b>	23034.021108/2003-03
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-009.298 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	5 de outubro de 2021
<b>Recorrente</b>	MOTO HONDA DA AMAZONIA LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. SUPERAÇÃO. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

As normas que regem o processo administrativo fiscal concedem ao contribuinte o direito de ver apreciada toda a matéria litigiosa em duas instâncias. Supressão de instância é fato caracterizador do cerceamento do direito de defesa. Todavia, quando puder decidir o 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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO. SÚMULA CARF N° 99.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, se inexistir dolo, fraude ou simulação e houver pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização. Na hipótese de aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA RECOLHIMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARTIGO 150, § 4º DO CTN.

As contribuições de terceiros têm o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias (o pagamento de remuneração) e nos termos do artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457 de 2007, se sujeitam aos mesmos prazos, condições e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212 de 1991 e das contribuições instituídas a título de substituição.

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

ACÓRDÃO GERADO NO PROCESSO 23034.021108/2003-03

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

**INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF N° 110.**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e acolher parcialmente a preliminar para reconhecer extintos pela decadência os créditos tributários lançados para as competências de 2/1998 a 9/1998, inclusive. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo dos valores devidos em relação ao 1º semestre de 2000, 2º semestre de 2001, 1º e 2º semestre de 2002, a partir dos demonstrativos de fls. 149 a 151.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

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

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 207/222) interposto em face de decisão do presidente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (fls. 157/160), que decidiu pelo indeferimento da defesa apresentada pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário consignado na Notificação para Recolhimento de Débito - NRD n.º 0001164/2003, emitida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE do Ministério da Educação, em 14/10/2003, no valor total de R\$ 398.295,50 (fl. 119), conforme Quadro de Atualização de Débito (fls. 114/118), com base na Informação n.º 496/2003 – SUSME/GEARC (fl. 113), à partir de irregularidades verificadas nos recolhimentos do salário educação, de acordo com relatórios e demonstrativos apensados, referente ao período de 1/1996 a 11/2002.

## **Do Lançamento**

Inicialmente, por esclarecedora, oportuna a reprodução da Informação n.º 496/2003-SUSME/CGEARC de 13/10/2003 (fl. 113):

A empresa acima foi inspecionada por Técnicos do PROINSPE - FNDE e Secretaria Estadual de Educação do Amazonas em 21/08/2003, para verificação da regularidade das contribuições para com o Salário-Educação, bem como das aplicações no Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental - SME, no período de 01/1995 a 07/2003.

Informamos que os responsáveis pela empresa encontram-se relacionados no Contrato Social, Atas de Assembleias e Procuração, às fls. 83 a 100, cujos dados constam no Espelho do Cadastro, fls. 02.

Conforme consulta ao cadastro da empresa no SME, verificamos que a mesma é optante desde 1987 até o exercício de 2003, conforme Histórico de Exercícios da Empresa às fls. 03 a 05.

Constatamos que a empresa recolheu as contribuições do Salário-Educação, relativa ao período inspecionado.

Não consta em nossos registros Notificação de Débito para a empresa acima qualificada.

Não consta processo registrado no SCPJ.

Não consta registro de Parcelamento de Débito em nosso sistema de arrecadação.

Quanto às deduções para indenização de dependentes, a empresa não comprovou através de todas as declarações escolares do 1º semestre de 1996 ao 2º semestre de 1999, 1º semestre de 2000 e 1º e 2º semestre de 2001 conforme consta no "Demonstrativo das Indenizações dos Alunos" às fls. 72, e também em documento emitido pela Secretaria Estadual de Educação de Manaus às fls. 101, bem como não regularizou a RAI nos semestres 1º/2001 ao 2º/2002, conforme "Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento" às fls. 67 a 71. Sendo assim todas as deduções serão cobradas neste processo.

Diante do exposto, sugerimos que seja procedida a Emissão de Notificação de Débito, para darmos início ao processo de cobrança, conforme "Quadro de Lançamento de Débitos" e "Quadro de Atualização de Débito", às fls. 102 a 105.

## **Da Defesa**

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 17/10/2003 (AR de fl. 126) e apresentou defesa em 31/10/2003 (fls. 121/123), acompanhada de documentos (fls. 124/125 e 127/132), alegando em síntese, inexistência de débito no que se refere às deduções para indenização de dependentes, devendo-se considerar que a empresa apresentou as declarações escolares do período de 1995 à 2003 no decorrer da inspeção técnica e o Demonstrativo das Indenizações dos Alunos, citado no documento de Informação nº 496/2003 SUSME/GEARC, deixou de considerar esses dados, sendo necessária o reexame dos mesmos.

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

Por meio da Informação nº 371/2006 - DIADE/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC de 23/5/2006, o presidente do FNDE decidiu pelo indeferimento da defesa, pelas razões expostas pela CGEOF, abaixo reproduzidas (fls. 157/160):

Em inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas realizada à empresa em epígrafe, para verificação da regularidade da situação dos recolhimentos da contribuição social do Salário-Educação, quanto ao período de 01/95 a 06/2003, os técnicos constataram débito referente às competências, 01 a 06, 08 a 12/96, 02 a 06, 08 a 11/97, 02 a 12/98, 02 a 06, 08 a 11/99, 04, 05, 12/00, 01 a 11/01 e 01 a 04, 06 a 11/02, provenientes de deduções indevidas, conforme Quadro de Lançamento de Débitos, de fls. 102/103 e Informação nº 496/2003, de fls. 107.

Desta forma, esta Coordenação emitiu a Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 1164/2003, de fl. 113, no valor de R\$ 398.295,50 (trezentos e noventa e oito mil, duzentos e noventa e cinco reais e cinqüenta centavos), conforme Quadro de Atualização de Débito de fls. 110/112. A cobrança foi devidamente recepcionada na empresa conforme AR registrada à fl. 119.

A empresa apresenta defesa tempestiva, de fls. 115/118, onde questiona o seguinte: que às deduções para indenização de dependentes, deve-se, considerar que a empresa signatária, apresentou as declarações escolares do período de 1995 à 2003, no decorrer da inspeção técnica.

No que diz respeito à alegação que sejam julgadas procedentes as argumentações a respeito da validade das deduções efetivadas nos recolhimentos da contribuição social do Salário-Educação relativas aos alunos cadastrados na modalidade indenização de dependente, por oportuno, cumpre-nos expor os fundamentos a seguir desenvolvidos com base no parecer 168/2005 da douta Procuradoria Federal.

Inicialmente, citamos o disposto no art. 5º, da Instrução n.º 01, de 23 de dezembro de 1996 do FNDE, o qual determina que:

Art 5º - A atualização do cadastro dos alunos será procedida, nos prazo que vierem a ser fixado e de conformidade com as orientações que para esse fim, forem fornecidas da seguinte forma:

.....  
.....

II- da modalidade Indenização de Dependente, por intermédio de disquete específico ou, na impossibilidade de utilização deste, do formulário Relação de Alunos Indenizados - RAI, que serão encaminhados pelo FNDE.

O que observa do comando acima é que a norma remeteu a posterior regulamentação o prazo para a atualização do cadastro dos alunos beneficiários.

Contudo, com o advento da Instrução N.º 01, de 15 de dezembro de 1998, as empresas passaram a ter a obrigação de realizar a atualização do cadastro todo o semestre, conforme dispõe o art. 5º, inciso II, *verbis*:

II - da modalidade Indenização de Dependente, mediante envio de disquete específico ou transmissão eletrônica de atualização semestral do cadastro no Sistema RAI distribuído pelo FNDE em janeiro de 1998, o qual, se necessário, poderá ser obtido no setor competente da Autarquia.

Já na resolução n.º 3, de 18 de dezembro de 2000, e resoluções posteriores, além de haver a previsão de que a atualização deveria ser semestral, houve a determinação de que a mesma deveria ocorrer, obrigatoriamente, até 31 de julho para os dados relativos ao 1º semestre, e 31 de janeiro do exercício seguinte para os dados relativos ao 2º semestre.

Desta forma, o que se infere das assertivas acima é que a partir de 1999, momento em que a questão foi integralmente regulada, tornou-se obrigatória a atualização semestral dos alunos beneficiários, tornando-se necessária a glosa de todas as deduções efetivadas nos semestres em que não houve a atualização do cadastro nos prazos previamente estabelecidos.

Importante salientar que as sobreditas resoluções, têm como fundamento de validade a Lei n.º 9.424/96 e o Decreto n.º 3.142/99, que dispõem sobre a contribuição social do Salário-Educação, portanto, apresentando os pressupostos legais que fundamentam e justificam a sua edição, estando apta a produzir todos os efeitos jurídicos a que se propõe.

Destarte, concluímos que, à luz da análise efetuada na explanação contida na defesa, a empresa não povoou em tempo hábil os alunos indenizados para que esta Autarquia pudesse considerar os valores efetivamente deduzidos dos recolhimentos da contribuição social do Salário-Educação, conforme determina a legislação acima mencionada, devendo assim, ser mantidos todos os valores que foram notificados.

Isto posto, sugerimos o INDEFERIMENTO DA DEFESA, informando que o montante do crédito tributário atualizado é de R\$ 471.404,95 (quatrocentos e setenta e um mil, quatrocentos e quatro reais e noventa e cinco centavos), conforme Quadro de Atualização de Débito, de fls. 145/148.

(...)

## Do Recurso Voluntário

Preliminarmente, conforme informação constante no despacho de 11/11/2010, em virtude das disposições contidas nos artigos 3º e 4º da Lei nº 11.457 de 2007, o presente processo foi transferido do FNDE para a RFB (fl. 165).

Deste modo, por meio da Intimação SECAT nº 167/2010 (fl. 169), foi encaminhada cópia ao contribuinte da decisão constante na Informação nº 371/2006 - DIADE/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC, cuja ciência ocorreu em **17/12/2010**, conforme AR de fl. 170.

Na sequência, conforme se observa do teor do despacho de **4/1/2011** (fl. 173) o processo foi encaminhado para a EQJUL, para procedimento de revisão do presente débito, tendo sido exarado, em **6/1/2011**, o Despacho Decisório SECAT/DRF/MNS nº 007/2011, mediante o qual houve o reconhecimento da decadência das competências de 1/1996 a 11/1997, com base no artigo 173, inciso do CTN e em obediência à Súmula Vinculante nº 08 do STF (fls. 180/185), restando do lançamento original as competências de 2/1998 a 12/1998, 2/1999 a 6/1999, 8/1999 a 11/1999, 4/2000, 5/2000, 12/2000, 1/2001 a 11/2001, 1/2002 a 4/2002 e 6/2002 a 11/2002, conforme DADR – DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO (fls. 188/195).

O representante do contribuinte recebeu cópia do referido despacho decisório em **11/1/2011** (fl. 185).

Em petição protocolada em **6/1/2011** (fls. 200/201) foi solicitada devolução de prazo de 30 (trinta) dias a serem contados da ciência da decisão definitiva da EQJUL e também cópia integral do presente processo (fl. 202).

Finalmente, em **20/1/2011**, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 207/222), acompanhado de documentos (fls. 223/256), com as razões a seguir sintetizadas:

(i) Preliminares

Nulidade da decisão por cerceamento de defesa e

Decadência em relação às competências 1/1998 a 8/1998, com base no artigo 150, § 4º do CTN.

(ii) Mérito

Da regular comprovação das deduções no recolhimento do salário educação e

Do momento da regulamentação do dever instrumental de preencher a relação de alunos indenizados.

(iii) Do Pedido

Requer:

(i) o provimento do presente recurso voluntário, com a consequente reforma do acórdão proferido, a fim de que seja reconhecida a pertinência da dedução dos valores quando do recolhimento do Salário Educação no período glosado.

(ii) que todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas nesta manifestação, sejam encaminhadas aos seus procuradores.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.  
É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Preliminares

#### Cerceamento de Defesa e Decadência

Em sede de preliminar o Recorrente arguiu o cerceamento de defesa ante a não concessão do prazo de 30 (trinta) dias após a emissão do Despacho Decisório SECAT/DRF/MNS nº 007/2011, que excluiu competências decaídas, emitido em **6/1/2011** (fls. 180/185) e após a ciência da Informação nº 371/2006 - DIADE/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC, de 23/5/2006, que indeferiu a impugnação apresentada, ocorrida em **17/12/2010** (fl. 170).

Segundo relatado no referido despacho decisório, foi a seguinte a motivação da revisão efetuada no lançamento (fls. 180/181):

(...)

1.2. Conforme previsto na Lei nº 11.457/2007, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento da Contribuição Social do Salário-Educação.

Com fulcro na Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal - STF, e por determinação da Norma de Execução CODAC/CDA nº 01, de 31/12/2008, procedeu-se à análise do lançamento com o objetivo de reconhecer a decadência no todo ou em parte dos valores integrantes do presente crédito tributário.

(...)

2.5. Com a declaração de inconstitucionalidade dos art. 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que estipulavam o prazo de 10 (dez) anos para a constituição e cobrança dos créditos da Seguridade Social, dentre os quais os previdenciários, fixou-se o entendimento de que o prazo máximo para constituição dos créditos é o de 5 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional - CTN, contados conforme demonstrado nos parágrafos seguintes.

2.6. A contagem do prazo para constituição do crédito previdenciário para efeito desse trabalho é regulada pela inciso I do art. 173 do CTN, conforme consta no § 6º do art 2º da Norma de Execução Conjunta CODAC/CDA nº 01, de 31/12/2008, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para constituir o crédito.

(...)

O ora Recorrente aduz o cerceamento de defesa, uma vez que após a ciência do indeferimento da impugnação houve alteração no lançamento, não lhe tendo sido oportunizado prazo para se manifestar sobre as alterações promovidas com a revisão do lançamento realizada pela EQJUL, suscitando a nulidade com base na disposição contida no § 2º do artigo 59 de Decreto nº 70.235 de 1972.

Da dicção do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, extrai-se que:

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 nº 8.748, de 1993) (grifos nossos)

Consoante disposição contida no § 3º acima reproduzido, a nulidade é afastada quando a autoridade julgadora puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, que é o caso dos presentes autos em relação à decadência.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, sujeitando-se o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário mediante lançamento aos artigos 150, § 4º e 173 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), cujo teor merece destaque:

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, tomado 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;

(...)

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009 de relatoria do Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, § 4º com o artigo 173, inciso I do CTN, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no artigo 156<sup>1</sup>, inciso VII do CTN. Não existindo pagamento deverá ser observado o disposto no

<sup>1</sup> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

artigo 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no artigo 156, inciso V do CTN. No caso de haver dolo, fraude ou simulação será aplicado necessariamente o disposto no artigo 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Assim, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra prevista no artigo 173, inciso I do CTN, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em relação à verificação da ocorrência do pagamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, uniforme e reiteradamente, tendo sido editada súmula, cujo teor transcreve-se a seguir, de observância obrigatória, nos termos do artigo 72 do RICARF:

#### **Súmula CARF nº 99**

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

O lançamento ora combatido teve origem em irregularidades apuradas nos recolhimentos de contribuições para o salário educação. Tratando-se de contribuições devidas a terceiros o artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457 de 2007<sup>2</sup> estabelece que elas se sujeitam aos mesmos prazos, condições e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212 de 1991 e das contribuições instituídas a título de substituição. Deste modo e por força de expressa disposição legal, havendo o recolhimento das

---

- I - o pagamento;
- II - a compensação;
- III - a transação;
- IV - remissão;
- V - a prescrição e a decadência;
- VI - a conversão de depósito em renda;
- VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;
- VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;
- IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

<sup>2</sup> Art. 3º As contribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

contribuições devidas à seguridade social, ainda que parcialmente, a contagem do prazo decadencial se dará na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Por fim, o recolhimento das contribuições previdenciárias propicia que o fisco inicie a atividade de homologação do recolhimento ou a fiscalização para eventual lançamento de ofício, tanto das eventuais diferenças devidas, quanto das contribuições de terceiros integralmente não adimplidas. No caso concreto, a Informação nº 496/2003 – SUSME/GEARC de 13/10/2003 (fl. 113), atesta que “a empresa recolheu as contribuições do Salário-Educação, relativa ao período inspecionado”.

No caso em análise, o lançamento foi constituído em **17/10/2003** (AR de fl. 126) e refere-se às competências de **1/1996 a 6/1996, 8/1996 a 12/1996, 2/1997 a 6/1997, 8/1997 a 11/1997, 2/1998 a 12/1998, 2/1999 a 6/1999, 8/1999 a 11/1999, 4/2000, 5/2000, 12/2000, 1/2001 a 11/2001, 1/2002 a 4/2002, 6/2002 a 11/2002**. Na revisão do lançamento efetuada, foram excluídas da tributação, com base no artigo 173, inciso I do CTN, as competências de **1/1996 até 11/1997** (fls. 180/185). Nesse passo, com fundamento na Súmula Vinculante STF nº 8 e observando-se no caso concreto a regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN, resta evidenciado o advento da decadência também em relação às competências de **2/1998 a 9/1998**, inclusive, remanescente do lançamento as competências de **10/1998 a 12/1998, 2/1999 a 6/1999, 8/1999 a 11/1999, 4/2000, 5/2000, 12/2000, 1/2001 a 11/2001, 1/2002 a 4/2002, 6/2002 a 11/2002**.

## Mérito

As questões suscitadas na defesa versam sobre os seguintes pontos:

### **Da Regular Comprovação das Deduções no Recolhimento do Salário Educação**

O contribuinte relata que:

- A manutenção da NRD (Notificação para Recolhimento de Débito), decorreu do suposto não povoamento, em tempo hábil, dos alunos indenizados, condição necessária para validação dos valores deduzidos quando do recolhimento do Salário Educação no período de janeiro de 1996 a novembro de 2002.
- Houve o completo cumprimento das obrigações instrumentais. Com efeito, as deduções foram regularmente povoadas na RAI, para o período que menciona, ainda que tardia, ou seja, o “povoamento” intempestivo fora expressamente determinado pela fiscalização. Tal assertiva é decorrência lógica do disposto no Termo de Encerramento da Inspeção (fl. 85), de onde extrai-se duas diretrizes imperativas: 1. Houve o regular pagamento do Salário Educação no período fiscalizado; 2. Foi concedido prazo para o povoamento da Relação de Alunos Indenizados (RAI). Logo, é forçoso reconhecer que se houve o pagamento e fora autorizado/determinado o preenchimento da RAI *a posteriori*, não há que se falar em intempestividade para sancionar a Recorrente.
- Ainda que se admita a invalidade do posterior preenchimento, mesmo que autorizado pela Administração, cumpre estabelecer que todas as declarações escolares foram entregues e analisadas pela fiscalização/autoridade julgadora, assim resta impossível a manutenção de crédito, sob pena de malferirmos a segurança jurídica do Recorrente.

➤ O que se busca demonstrar é que a suposta ausência de povoamento/intempestividade não traduz ao Fisco razão para a não homologação das deduções realizadas, vez que sua origem/regularidade é consequência inequívoca da análise das Declarações apresentadas, as quais devem/deveriam ser reconhecidas em obediência ao princípio administrativo da verdade material dos fatos.

### **Do Momento da Regulamentação do Dever Instrumental de Preencher a Relação de Alunos Indenizados**

O contribuinte aduz, em apertada síntese, que a decisão guerreada, padece de melhor hermenêutica, pois mantém a glosa do período de 1/1995 a 11/2002, pela suposta ausência de informações, asseverando, posteriormente, que tal determinação fora integralmente regulada somente a partir de 1999.

Passemos às seguintes considerações.

Consta no Termo de Encerramento da Inspeção (fl. 85) que a regularização da comprovação das deduções efetuadas para indenização de dependentes deveria ser feita através da apresentação das declarações escolares dos alunos e da realização do “povoamento” da Relação dos Alunos Indenizados (RAI).

Conforme se depreende da informação nº 596/2003 – SUSME/GEARC, a empresa foi notificada por não comprovar as deduções efetuadas e após notificada apresentou defesa, anexando as declarações escolares (fls. 127).

Instados a se manifestar acerca da permanência dos débitos constantes nos referidos demonstrativos de divergências (fl. 133), os técnicos prestaram os seguintes esclarecimentos por meio da Informação nº 686/2004-SUSME de 3/8/2004 (fl. 134):

Reportando-nos ao documento sem número, emitido pelo Chefe da DIINS/PROINSPE, em 24 de janeiro de 2004, à fl. 126, solicitando pronunciamento dos Técnicos responsáveis pela inspeção, quanto à permanência dos débitos, conforme Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento, às fls. 121 à 125, bem como sobre a Informação nº 596/2003, à fl. 120, informamos o que segue:

1º) a notificação nº 1164/2003, de 14/10/2003, **não foi emitida em função do Demonstrativo de Divergência e sim das declarações dos alunos em função da recontagem das supracitadas declarações** após a inspeção, pela técnica Sônia Maria de Oliveira e Silva, servidora da Secretaria da Educação do Amazonas, participante da inspeção por solicitação da empresa, uma vez que a mesma havia sido encontrada outras declarações. A nova conferência foi realizada conforme documento à fl. 101. (grifos nossos)

2º) as declarações dos alunos apresentadas no ato da inspeção constam do Demonstrativo das Indenizações dos Alunos, à fl. 72, devidamente recebido pela empresa por meio do Supervisor de Recursos Humanos da Empresa, o senhor José Wilson da Costa.

3º) após a notificação, a empresa apresentou defesa, conforme documentos às fls. 115 à 118, com novas declarações, o que gerou a Informação 596/2003 - SUSME/GEARC.

Esclarecemos por semestre os quantitativos de declarações apresentadas:

1º/1995=230 declarações

2º/1995=237 declarações

1º/ 1996=não foi apresentada declaração

2º/ 1996=foram incluídos 283 alunos na RAI e apresentadas apenas 124 declarações

1º/1997=foram incluídos 261 alunos na RAI e apresentadas apenas 102 declarações  
 2º/ 1997=foram incluídos 185 alunos na RAI e apresentadas apenas 65 declarações  
 1º/1998=foram incluídos 53 alunos na RAI, porém as 50 declarações apresentadas divergem dos nomes dos alunos apresentados na RAI  
 2º/1998=foram incluídos 130 alunos na RAI e apresentadas apenas 60 declarações  
 1º/ 1999=foram incluídos 82 alunos na RAI e apresentadas apenas 35 declarações  
 2º/1999=foram incluídos 80 alunos na RAI e apresentadas apenas 37 declarações  
 1º/2000=foram incluídos 55 alunos na RAI e apresentadas apenas 49 declarações  
 2º/2000=foram incluídos 58 alunos na RAI e apresentadas apenas 53 declarações  
 1º/2001=foram incluídos 31 alunos na RAI e apresentadas 31 declarações  
 2º/2001=foram incluídos 26 alunos na RAI e apresentadas 26 declarações  
 1º/2002=foram incluídos 18 alunos na RAI e apresentadas 18 declarações  
 2º/2002=foram incluídos 18 alunos na RAI e apresentadas 18 declarações

O processo foi devolvido para as providências cabíveis e de acordo com os demonstrativos anexos nas fls. 137/156, o lançamento foi integralmente mantido.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento utilizando como fundamento, exclusivamente, o fato da apresentação intempestiva da RAI.

Forçoso, no presente caso, reconhecer que, uma vez atendidas as exigências do fisco no prazo determinado e tendo sido acatadas as declarações conforme se depreende dos demonstrativos de fls. 147/151, merece ser reformada a decisão recorrida, devendo ser alterado o lançamento original de acordo com os “demonstrativos de divergência por estabelecimento – comparativo entre as deduções realizadas e informações dos alunos beneficiados na posição atual”, correspondente ao período compreendido entre o 2º semestre de 1996 até o 2º semestre de 2002 (fls. 147/132), mantendo-se, em relação ao período não abarcado pela decadência, os seguintes valores (fls. 149 a 151):

Competência	PERÍODO: 1 SEMESTRE DE 2000			Vagas no Cadastro do FNDE			Diferença em Vagas	Valor Apurado (R\$)
	Deduções (R\$)	Compens. (R\$)	Devolução (R\$)	Em Vagas	Esc. Própria	Ind. Empreg.	Ind. Depend.	
Jan/00	1.890,00			90,00	<i>40 de declarações</i>			35,00
Fevereiro	1.890,00			90,00				35,00
Março	1.890,00			90,00				35,00
Abri/00	1.890,00			90,00				35,00
Mai/00	1.890,00			90,00				35,00
Junho		2.541,00	3.276,00					-90,00
<b>TOTAL</b>	<b>9.450,00</b>	<b>2.541,00</b>	<b>3.276,00</b>	<b>415,00</b>				<b>85,00</b>
								<b>1.785,00</b>

Competência	PERÍODO: 2 SEMESTRE DE 2001			Vagas no Cadastro do FNDE			Diferença em Vagas	Valor Apurado (R\$)
	Deduções (R\$)	Compens. (R\$)	Devolução (R\$)	Em Vagas	Esc. Própria	Ind. Empreg.	Ind. Depend.	
Julho	525,00			25,00	<i>26 declarações</i>			26
Agosto	525,00			25,00				-1,00
Setembro	525,00			25,00				-1,00
Outubro	525,00			25,00				-1,00
Novembro								-26,00
Dezembro	1.680,00			80,00				54,00
<b>TOTAL</b>	<b>3.780,00</b>			<b>180,00</b>				<b>24,00</b>
								<b>504,00</b>

Competência	PERÍODO: 1 SEMESTRE DE 2002			Vagas no Cadastro do FNDE			Diferença em Vagas	Valor Apurado (R\$)
	Deduções (R\$)	Compens. (R\$)	Devolução (R\$)	Em Vagas	Esc. Própria	Ind. Empreg.	Ind. Depend.	
Jan/01	525,00			25,00	<i>18 de declarações</i>			7,00
Fevereiro	525,00			25,00				7,00
Março	525,00			25,00				7,00
Abri/01	525,00			25,00				7,00
Mai/01								-18,00
Junho	420,00			20,00				2,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.520,00</b>			<b>120,00</b>				<b>12,00</b>
								<b>252,00</b>

Competência	PERÍODO: 2 SEMESTRE DE 2002			Vagas no Cadastro do FNDE			Diferença em Vagas	Valor Apurado (R\$)
	Deduções (R\$)	Compens. (R\$)	Devoluções (R\$)	Em Vagas	Esc. Própria	Ind. Empreg.	Ind. Depend.	
Julho	525,00			25,00			18	7,00
Agosto	525,00			25,00			18	7,00
Setembro	525,00			25,00			18	7,00
Outubro	525,00			25,00			18	7,00
Novembro	525,00			25,00			18	7,00
Dezembro							18	-18,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.625,00</b>			<b>125,00</b>			<b>108</b>	<b>17,00</b>

## Do Pedido de Ciência do Patrono

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto n.º 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo.

Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto n.º 70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

### Súmula CARF n.º 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

## Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em conhecer do recurso voluntário e acolher parcialmente a preliminar de decadência, para excluir do lançamento as competências de 2/1998 a 9/1998, inclusive e no mérito em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo dos valores devidos em relação ao 1º semestre de 2000, 2º semestre de 2001, 1º semestre de 2002 e 2º semestre de 2002, a partir dos demonstrativos de fls. 149 a 151.

Débora Fófano dos Santos