MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**23034.022641/2002-01**
ACÓRDÃO	2401-012.241 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NACIONAL GAS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/05/2000

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

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.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. RETIFICAÇÃO CÓDIGO DE TERCEIROS. INEFICÁCIA. SUMULA CARF N° 33.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite (relator), que dava provimento parcial ao recurso voluntário para excluir os valores lançados, exceto a parcela de R$ 32,18,

DOCUMENTO VALIDADO

correspondente à competência de fevereiro de 2000. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, contida na Informação nº 2221/2004 – CGEARC, às e-fls. 86 e ss, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais destinadas ao FNDE. A decisão FNDE consubstancia-se nos seguintes trechos:

> [...] 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 03/02, os técnicos constataram que a empresa em epígrafe encontrava-se em débito com os recolhimentos referentes às competências 12/99 e 01 a 05/00, conforme documentos, à fl. 26 e INFORMAÇÃO/SUARC n.° 907/2002, às fls. 31/32.
>
> Para a cobrança do débito, esta CGEARC emitiu a Notificação para Recolhimento de Débito - NRD n.° 822/2002, à fls. 33, no valor de R$ 4.462,68 (quatro mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e sessenta e oito centavos), conforme Quadro de Atualização de Débito, fl. 35. A cobrança foi devidamente recepcionada na empresa, conforme AR, fl. 37.
>
> Diante da cobrança, a empresa apresentou defesa tempestiva acostada, às fls. 38 à 74, alegando que por um erro material, pretende esta Autarquia que a defendente recolha a quantia de uma determinada contribuição em duplicidade e que foi providenciada a retificação dos códigos das GFIP's por meio das RDEs-Retificação de Dados do Empregador-FGTS/TNSS, cópias anexas.
>
> Após análise dos autos verificamos que, de fato a empresa providenciou a retificação das RDEs, fls. 57 à 74, as quais foram requeridas as alterações

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> do/Código de Terceiros de 114 para o Código 115, referente às competências 12/99 e 01 a 05/2000, porém esta Coordenação Geral consultou o INSS, por intermédio do Ofício n.° 628/2003/GEARC/DIROF/FNDE, fl. 75, indagando se havia erro no preenchimento das citadas RDEs do CNPJ da matriz. Em resposta, o INSS informa mediante OFÍCIO INSS/DIRAR/CGARREC n.° 09/2003, fl. 76, que as guias retificadoras apresentadas pela empresa não foram processadas pela Caixa Econômica Federal, em razão de preenchimento incorreto, além dos formulários utilizados estarem em desuso. Por analogia, sugerimos que esta Coordenação adote o mesmo procedimento para a filial em questão, já que as RDEs foram preenchidas da mesma forma da matriz.
>
> Em Consulta ao Sistema AGUIA/INSS, às fls. 77 à 79, constatamos que não houve alteração do código de Terceiros, nem o recolhimento do débito para as competências mencionadas, conforme fls. 80. Dessa forma, os débitos apurados pelo PROINSPE permanecem inalterados.
>
> Isto posto, sugerimos o **INDEFERIMENTO DA DEFESA,** informando que o montante do débito atualizado é de R$ 5.411,56 (cinco mil, quatrocentos e onze reais e cinqüenta e seis centavos), conforme Quadro de Atualização de Débito, à fl. 81.

Relevante destacar que o lançamento se refere ao estabelecimento indicado pelo CNPJ 06.980.064/0019-01e que a empresa em foco não seria optante pelo recolhimento direito ao FNDE a partir de 07 de janeiro de 1998 (e-fls. 6 e ss).

Devidamente cientificado da decisão proferida pelo FNDE, o sujeito passivo em comento apresentou recurso, alegando, em suma, ter empreendido a retificação das GFIPs em data anterior à autuação.

Em sessão realizada no dia 05 de dezembro de 2024, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n° 2401-001.009** (e-fls. 156 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

> [...] 2. Da necessidade de conversão do julgamento em diligência.
>
> Levando em consideração que outros lançamentos em face do mesmo contribuinte, oriundos da mesma ação fiscal, já foram julgados no âmbito desta Turma e que, por unanimidade de votos, decidiu pela conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 2401-009.957; 2401-009.958; 2401-009.959; 2401-009.960; 2401-009.961; 2401-009.962), entendo que este processo deve seguir o mesmo caminho.
>
> Dessa forma, a bem da celeridade, utilizo os mesmos fundamentos adotados pelo Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes para fundamentar a proposta da presente Resolução.
>
> Pois bem!

A discussão cinge-se, portanto, aos efeitos do processamento das GFIP retificadoras (na realidade, dos formulários "Retificação de Dados do Empregador" – e-fls. 61 e ss), por meio das quais teria sido corrigida a utilização em GFIP do código 114 para Outras Entidades, uma vez que o direcionamento de valores para o FNDE se asseguraria com a informação em GFIP do código de terceiros 115.

Juntamente com o recurso, a contribuinte apresentou informações prestadas, no ano de 2004, pela Caixa Econômica Federal (e-fl. 103) e pela Gerência Executiva do INSS em Fortaleza (e-fl. 105), ambas apontando que as retificações das GFIP em questão teriam sido regularmente realizadas. A informação prestada pela Caixa Econômica Federal indica que as retificações em comento teriam sido providenciadas em junho de 2003, ou seja, após a confecção da autuação.

Ademais, a própria decisão proferida pelo FNDE em primeira instância pautou-se, em princípio, em informações prestadas pelo INSS antes do aventado processamento das GFIP retificadoras, que teria ocorrido em junho de 2003 (Ofício INSS/DIRAR/CGARREC Nº 09/2003, de 25 de fevereiro de 2003 - e-fl. 80). Em tal ofício, apontou-se que as referidas GFIP retificadoras teriam deixado de ser processadas "em razão de preenchimento incorreto e incompleto, além de os formulários utilizados estarem em desuso" e orientando que "Se a empresa não dispuser do formulário atual, poderá obtê-lo pela internet, no endereço http://www.previdenci3social.qov.br/03 02 02 05.asp#fpas%20".

Tendo em vista o cenário nebuloso acima mencionado, especialmente pela existência de contradição entre os elementos de prova acostados aos autos, entendo prudente que a Administração Tributária verifique qual o estado das GFIP retificadoras encartadas nos presentes autos e indique os reflexos de tais retificações na autuação em análise, de modo a impingir maior segurança e confiabilidade à decisão a ser proferida e eventual exclusão do presente lançamento.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem informe se:

1. As GFIP retificadoras objeto de análise foram efetivamente aceitas e processadas;

2. As parcelas dos valores destinados ao FNDE indicadas nas GFIP retificadoras correspondem aos valores originais lançados de ofício;

3. Os créditos constituídos nos presentes autos foram quitados por recolhimentos efetuados em data anterior ao lançamento em análise, após a consideração de eventuais retificações de GFIP (na hipótese de quitação parcial, deve ser indicado o valor do tributo não extinto).

Na sequência, deverá ser conferida oportunidade ao recorrente para que se manifeste, caso queira, acerca do resultado de tal providência. Posteriormente, retornem-se os autos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

DOCUMENTO VALIDADO

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborado o Relatório de Diligência Fiscal de e-fls. 163 e ss.

Regularmente intimado acerca do resultado da conversão do feito em diligência, o contribuinte manifestou requerendo o reconhecimento da extinção do crédito tributário e o provimento do seu apelo recursal.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do pedido de intimação pessoal do patrono e sustentação oral.

O contribuinte, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n° 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n° 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF n° 110, a seguir transcrita:

> Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento.

3. Mérito.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Conforme narrado, a discussão cinge-se aos efeitos do processamento das GFIP retificadoras *(na realidade, dos formulários "Retificação de Dados do Empregador")*, por meio das quais teria sido corrigida a utilização em GFIP do código 114 para Outras Entidades, uma vez que o direcionamento de valores para o FNDE se asseguraria com a informação em GFIP do código de terceiros 115.

No recurso voluntário o contribuinte aduz que, ainda antes de notificado pelo FNDE, cuidou de apresentar as competentes retificações após constatar o equívoco nas GFIP dos meses de 12/1999 a 05/2000, quando utilizou o código 114, em vez do código correto 115, que informaria ao INSS a existência de valores a serem repassados para o FNDE.

Juntamente com o recurso, o contribuinte apresentou informações prestadas, no ano de 2004, pela Caixa Econômica Federal e pela Gerência Executiva do INSS em Fortaleza, ambas apontando que as retificações das GFIP em questão teriam sido regularmente realizadas. A informação prestada pela Caixa Econômica Federal indica que as retificações em comento teriam sido providenciadas em junho de 2003, ou seja, após a confecção da autuação.

Ademais, a própria decisão proferida pelo FNDE em primeira instância pautou-se, em princípio, em informações prestadas pelo INSS antes do aventado processamento das GFIP retificadoras, que teria ocorrido em junho de 2003 *(Ofício INSS/DIRAR/CGARREC Nº 09/2003, de 25 de fevereiro de 2003)*. Em tal ofício, apontou-se que as referidas GFIP retificadoras teriam deixado de ser processadas "*em razão de preenchimento incorreto e incompleto, além de os formulários utilizados estarem em desuso*" e orientando que "*Se a empresa não dispuser do formulário atual, poderá obtê-lo pela internet, no endereço http://www.previdenci3social.qov.br/03 02 02 05.asp#fpas%20*".

Tendo em vista a existência de aparente contradição entre os elementos de prova acostados aos autos *(informações prestadas pela CEF e pela Gerência Executiva de Fortaleza em confronto com os dados outrora insertos no Sistema AGUIA/INSS)*, os membros do colegiado decidiram converter o julgamento em diligência para que a Administração Tributária verificasse qual o estado das GFIP retificadoras encartadas nos presentes autos e indicasse os reflexos de tais retificações na autuação em análise, de modo a impingir maior segurança e confiabilidade à decisão a ser proferida e eventual exclusão do presente lançamento.

Em atendimento ao solicitado, foi elaborado o Relatório de Diligência Fiscal, do qual extraem-se os seguintes excertos:

> [...] (11) A seguir, encontra-se a tabela contendo as informações obtidas no Banco de Dados da RFB no decorrer desta Diligência Fiscal, relativamente ao estabelecimento 06.980.064/0019-01 e ao período de 12/1999 a 05/2000.
>
> (12) Portanto, constatou-se que, até o presente momento, o código indicativo para recolhimento das contribuições destinadas a OEF, informado como "0114", não incluiu o Salário-Educação nas GFIP das competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000.

DOCUMENTO VALIDADO

(13) Nas competências 03/2000 e 04/2000, foi indicado o código "0113", ou seja, que inclui os valores devidos ao FNDE.

(14) Na competência 05/2000, houve informação do código "0115", que engloba a destinação de recolhimento ao FNDE.

(15) Partindo-se do código indicativo para recolhimento das contribuições destinadas a OEF (coluna (E)), obteve-se a alíquota destinada a OEF (coluna (F)) e, por fim, o valor devido a OEF informado em GFIP (coluna (G)).

(16) Calculou-se na coluna (H) o valor relativo ao FNDE, ou seja, houve a aplicação do percentual de 2,5% sobre o total da base de cálculo informada em GFIP (coluna (D)).

(17) Na coluna (J) da tabela contida no item (11) deste Relatório Fiscal de Diligência, encontra-se o montante recolhido pelo sujeito passivo destinado a OEF. Constatou-se que todos os recolhimentos destinados a OEF no estabelecimento 06.980.064/0019-01 e no período de 12/1999 a 05/2000, foram realizados antes da lavratura da NRD n° 0000822/2002, como discriminado a seguir:

(17.1) Competência 12/1999 — data de pagamento da GPS: 03/01/2000

(17.2) Competência 01/2000 — data de pagamento da GPS: 02/02/2000

(17.3) Competência 02/2000 — data de pagamento da GPS: 02/03/2000

(17.4) Competência 03/2000 — data de pagamento da GPS: 03/04/2000

(17.5) Competência 04/2000 — data de pagamento da GPS: 02/05/2000

(17.6) Competência 05/2000 — data de pagamento da GPS: 02/06/2000

(18) A coluna (K) reflete a diferença entre o montante recolhido pelo sujeito passivo em GPS destinado a OEF (coluna (J)) e o valor devido a OEF informado em GFIP (coluna (G)).

(19) Considerando-se que, nas competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000, o código indicativo para recolhimento das contribuições destinadas a OEF ("114") não incluía o Salário-Educação nas GFIP, compararam-se as colunas (K), (H) e (L) da tabela contida no item (11) deste Relatório Fiscal de Diligência, respectivamente, a diferença entre o valor recolhido em GPS para OEF e o valor devido a OEF conforme informação em GFIP, o valor devido ao FNDE calculado e o valor principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37), apurado por meio da NRD n° 0000822/2002:

(19.1) No caso da competência 12/1999, a diferença informada na coluna (K) foi superior tanto ao valor devido ao FNDE calculado (coluna (H)) quanto ao valor principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37), apurado por meio da NRD n° 0000822/2002 (coluna (L));

(19.2) Na competência 01/2000, a diferença informada na coluna (K) superou (em R$ 0,01) tanto o valor devido ao FNDE calculado (coluna (H)) quanto o valor

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37), apurado por meio da NRD n° 0000822/2002 (coluna (L));

(19.3) Na competência 02/2000, o valor recolhido em GPS destinado a OEF foi insuficiente para a quitação do montante obtido pela soma do valor devido a OEF declarado em GFIP (coluna (G)) com o valor devido ao FNDE calculado (coluna (H)): R$ 1.195,44 - (R$ 712,34 + R$ 539,65) = -R$ 56,55.

(19.4) De modo similar, na competência 02/2000, se considerada a soma do valor devido a OEF declarado em GFIP (coluna (G)) com o valor do principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37) (coluna (L)), o montante recolhido para OEF em GPS (coluna (J)) também foi insuficiente: R$ 1.195,44 - (R$ 712,34 + R$ 515,28) = -R$ 32,18.

(19.5) Consequentemente, em atendimento ao questionamento "3" da Resolução n° 2401-001.009 — 2' Seção/4' Câmara/1' Turma Ordinária do CARF, relativamente à **competência 02/2000, cumpre mencionar que houve apenas quitação parcial e que R$ 32,18 é o valor do tributo não extinto.**

(19.6) Ressalte-se que, na competência 02/2000, o valor principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37), apurado por meio da NRD n° 0000822/2002 (coluna (L)) foi inferior ao valor devido ao FNDE calculado (coluna (H)), resultante da aplicação do percentual de 2,5% sobre

o total da base de cálculo informada em GFIP (coluna (D)). Por essa razão, há uma diferença entre a insuficiência apontada nos subitens (19.3) e (19.4) deste Relatório Fiscal de Diligência.

(20) Para cada uma das competências 03/2000, 04/2000 e 05/2000, em que o código indicativo para recolhimento das contribuições destinadas a OEF já incluía o Salário-Educação nas GFIP, verificou-se que o valor destinado a OEF recolhido em GPS (coluna (J)) foi um pouco inferior ao valor das contribuições devidas a OEF informado em GFIP (coluna (G)). Por essa razão, na coluna (K), os montantes encontram-se negativos.

(21) Ressalte-se que, nas competências 03/2000, 04/2000 e 05/2000, o valor principal do Quadro de Atualização de Débito (fl. 37), apurado por meio da NRD n° 0000822/2002 (coluna (L)), foi sempre inferior à (coluna (H)), resultante da aplicação do percentual de 2,5% sobre o total da base de cálculo informada em GFIP (coluna (D)).

Pois bem!

Segundo consta na Informação que originou a Notificação para recolhimento de Débito, o motivo do lançamento foi o fato da empresa ter utilizado na GFIP código divergente para Outras Entidades, no caso utilizou o código 114, quando o correto seria o 115 para indicar os recolhimentos do salário-educação feitos através da GPS nas competências 12/1999 e 01 a 05/2000.

E consolidando as informações prestadas no Relatório de Diligência Fiscal, extrai-se o seguinte:

- Nas competências de **dezembro/1999 e janeiro/2000**, os recolhimentos realizados pelo sujeito passivo, embora inicialmente não incluíssem o Salário-Educação nas GFIP, superaram o valor devido, inclusive o montante lançado na Notificação para Recolhimento de Débito (NRD) nº 0000822/2002.
- Na competência de **fevereiro/2000**, contudo, verificou-se débito remanescente no valor de R$ 32,18, referente a recolhimento parcial.
- Nas competências de **março/2000, abril/2000 e maio/2000**, os recolhimentos, embora apresentando pequenas diferenças negativas, não configuraram falta de pagamento relevante, tampouco subsistência de débito tributário exigível, em especial porque o valor principal lançado na NRD foi inferior à obrigação recalculada com base no percentual completo de contribuição.

Oportuno deixar consignado que, especificamente no tocante às competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000, apesar de não terem sido identificadas nos sistemas de informação da Receita Federal as retificações que o contribuinte alega ter efetuado, o simples descumprimento da obrigação acessória de informação nas GFIP dos pagamentos do salário-educação destinados FNDE não é motivo suficiente para a manutenção do lançamento, uma vez que o pagamento da contribuição foi efetivado e confirmado pela autoridade fiscal, a partir de informações constantes nos próprios sistemas do órgão. Neste caso, caberia o lançamento de uma eventual multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, a diligência proposta por este Colegiado concluiu que na competência **de fevereiro/2000**, constatou-se que houve recolhimento insuficiente, resultando em débito remanescente de R$ 32,18, valor relativo ao tributo não extinto. Em relação às demais competências lançadas, ficou evidenciado o recolhimento dos valores devidos ao FNDE.

Portanto, com base no disposto no artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, que disciplina a extinção do crédito tributário pelo pagamento, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário da contribuinte para reconhecer a quitação dos valores lançados, com exceção da parcela de R$ 32,18, correspondente à competência de fevereiro de 2000.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reconhecer a quitação dos valores lançados, com exceção da parcela de R$ 32,18, correspondente à competência de fevereiro de 2000.

É como voto.

DOCUMENTO VALIDADO

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente no que se segue.

O presente lançamento foi feito pelo próprio Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Notificação para Recolhimento de Débito - NRD n° 822/2002, e-fls. 35/39), diante da constatação de "que a empresa utilizou na GFIP o Código 114 para Outras Entidades, quanto o correto seria o 115 para os recolhimentos feitos através da GPS nas competências **12/99 e 01 a 05/2000**, dessa forma o Salário- Educação não está incluído no rateio dos valores repassados aos Terceiros pelo INSS" (apensada à NRD: Informação, e-fls. 33/34). Logo, imputou-se não ter havido o pagamento das contribuições relativas ao estabelecimento 06.980.064/**0019-01**.

Com a impugnação (e-fls. 40/42) foram apresentados formulários de Retificação de dados do Empregador – FGTS/INSS (RDE - Modelo 1; e-fls. 61, 64, 67, 70, 73, 76) para o estabelecimento 06.980.064/**0019-01** em relação ao período objeto do lançamento, protocolados aparentemente em 17/08/2000 e a informar código de terceiros 0115, antes da NRD e antes mesmo da visita dos técnicos do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas - PROINSPE, de modo a se evidenciar que o pagamento foi efetuado perante o credor FNDE.

Considerando informação do INSS sobre o uso de formulários de retificação em desuso e preenchimento incorreto e incompleto para as competências 12/99 a 05/2000 em relação à NRD diversa de n° 721 (para o estabelecimento 06.980.064/**0001-82**, matriz), a gerar o não processamento de retificadoras (e-fls. 79/80), bem como telas do Sistema de Arrecadação do INSS (e-fls. 81/83), a decisão de primeira instância (e-fls. 86/87) concluiu que houvera alteração para o código 115, subsistindo o lançamento integralmente.

Com o recurso voluntário (e-fls. 97/102), apresentou-se Ofício da Caixa Econômica Federal a informar que retificações providenciadas em 06/2003, relativas às competências **05/99, 10/99 e 11/99** foram efetuadas para o estabelecimento 06.980.064/**0002-63** (e-fls. 103); e Ofício do INSS a informar que retificação para o código 0115 em relação ao CNPJ n° 06.980.064/**0001-82** no período de **12/99 a 05/99** (e-fls. 104/105). Note-se que os documentos em questão não se referem ao presente estabelecimento 06.980.064/**0019-01**.

Diante desse contexto, o julgamento foi convertido em diligência para se esclarecer se (1) houve efetiva retificação das GFIPs; (2) *havendo retificação*, se houve alteração dos valores

DOCUMENTO VALIDADO

Original

originais lançados; e (3) *após considerar eventuais retificações em GFIP*, se houve quitação por recolhimento efetuado em data anterior ao lançamento (e-fls. 156/158).

No Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 163/168), asseverou-se, em relação ao estabelecimento 06.980.064/**0019-01**, que (1) todos os recolhimentos no período de 12/1999 a 05/2000 são anteriores à lavratura da NRD n° 0000822/2002; (2) persiste o código 0114 para as competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000; (3) para as competências 03/2000 e 04/2000, houve retificação para o código 0113, a incluir valores devidos ao FNDE; e (4) e para a competência 05/2000, houve retificação para o código 0115 a também englobar rateio ao FNDE.

Em relação às competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000, apesar de a recorrente ter tentado retificar as GFIPs do período objeto do lançamento em 17/08/2000 de forma incorreta e incompleta com adoção do RDE Modelo 1 ao invés do Modelo 2 (RESOLUÇÃO INSS n° 19, de 29 de fevereiro de 2000; Manual da GFIP SEFIP 4, ver o Título V e no Título VIII o *Anexo 3 - RDE Modelo 2*), o sistema informatizado, segundo o Relatório de Diligência Fiscal, revela que não houve processamento de tais retificações a informar o código 0115.

Nesse ponto, considero que, no caso concreto, a informação do código 114 (a excluir o FNDE do rateio do valor recolhido para outras entidades em GPS) não se configura em mero descumprimento de obrigação acessória, mas de materialização do pagamento em face de sujeito ativo diverso, ou seja, antecipou-se pagamento para credor diverso do FNDE, não se configurando a quitação da contribuição devida ao FNDE.

Na antiga, GRPS – Guia de Recolhimento da Previdência Social, no campo 18 e coluna código, se registrava a soma dos códigos de terceiros para apontar a quem se pagava. Na GPS – Guia da Previdência Social, não há campo para se especificar em face de qual credor se paga; a informação em questão é veiculada em GFIP.

O Código errado significa recolhimento para credor diverso, para pessoa jurídica diversa do credor. Uma vez efetuado o lançamento, pelo próprio credor (FNDE), não há que se falar em ratificação pelo credor do pagamento efetuado perante outrem e nem em ter o recolhimento revertido em favor do credor.

Logo, não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, mas de pagamento a credor diverso pela informação ao representante legal (Receita Federal) de que o pagamento se destinava a outros representados (rateado entre os terceiros do código 114) e não ao FNDE.

Se recolheu como se tivesse convênio, código 114 ao invés de 115, recolheu para credores diversos e não para o FNDE. Essa é a verdade dos fatos, a verdade material.

Não há pagamento antecipado e não há nem efetivamente pagamento, pois pagou para pessoa diversa do credor, ainda que todos sejam representados pela mesma pessoa INSS/Secretaria da Receita Previdenciária/Receita Federal.

DOCUMENTO VALIDADO

Não se trata de se exigir formalidade, mas de se constatar recolhimento a pessoa jurídica diversa. Não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, mas da própria obrigação principal ter sua prestação direcionada para pessoa jurídica diversa do credor.

O erro é substancial e não há que se falar em verdade material no sentido de se ter efetivamente pago ao FNDE, pois, em verdade, como bem pontuado pela decisão recorrida, não houve quitação.

Para se configurar a quitação, o devedor tem de informar ao representante legal a qual representado paga, a quem recolhe o tributo. Ao especificar em GFIP o código 114, pagou para pessoas jurídicas diversas do credor e o verdadeiro credor (o FNDE) legitimamente efetuou o lançamento de ofício.

Note-se que o presente colegiado já julgou outros processos da empresa recorrente, tendo esposado o presente entendimento, como revela o Acórdão nº 2401-011.710, de 4 de abril de 2024, do qual transcrevo os seguintes excertos:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/04/1995 a 31/05/2000
>
> (...)
>
> 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.
>
> (...)
>
> Em razão da diligência realizada confirmou-se que a recorrente tentou retificar as GFIPs e efetuou recolhimentos em GPS, que foram identificados pela fiscalização no quadro constante às e-fls. 175.
>
> Tirando as competências alcançadas pela decadência, foram identificados valores residuais de declaração e pagamento na coluna "DR" da Planilha da e-fl. 175, para as competências de **12/1999 a 02/2000**, uma vez que, apesar de valor recolhido em GPS, não foi informado o FNDE em GFIP.
>
> A falta de informação em GFIP do código correto e não processamento das GFIPs retificadoras comprometeram 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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 mente quitar. 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 e a falta de processamento das GFIPs retificadoras, apesar da identificação dos pagamentos em GPS, entendo que de modo que deve ser mantido o lançamento as competências de 12/99 a 02/2000, em razão da falta de correta declaração dos valores em GFIP.

Acrescente-se que o Acórdão nº 2401-011.710, de 4 de abril de 2024, foi confirmado pelo Acórdão n° 9202-011.757, de 10 de abril de 2025, tendo constado da ementa:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
>
> Período de apuração: 01/04/1995 a 31/05/2000
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

TERCEIROS ENTIDADES E FUNDOS. FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO (FNDE). GESTOR. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. RECOLHIMENTO. GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (GPS). DESTINAÇÃO. DECLARAÇÃO. CÓDIGO ESPECÍFICO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E DE INFORMAÇÃO À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP).

Cabe ao contribuinte recolher as contribuições devidas a terceiros, entidades e fundos, bem como dar-lhes a correta destinação, mediante declaração em GFIP na codificação dos respectivos favorecidos. Logo, mantém-se a autuação quando a respectiva contribuição devida a terceiros deixou de ser assim declarada, ainda que recolhida por meio de GPS.

O voto condutor do Acórdão n° 9202-011.757, de 10 de abril de 2025, evidencia a seguinte fundamentação:

(...) inicialmente, vale rememorar que, o Conselho Deliberativo do FNDE já estava adotando a sugestão posta no Parecer nº 499/2005, de 22 de junho de 2005, exarado por sua Procuradoria Federal, do qual transcrevemos excertos da conclusão (processo digital, fls. 134 a 143):

III - DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, considerando os argumentos expendidos, e depois de adotada as providências acima sugeridas, opinamos da seguinte forma:

1. Se for comprovada **a efetiva correção do código de Terceiros** e consequentemente caracterizado que houve o recolhimento da contribuição social do Salário-Educação nas respectivas competências lançadas, cabe sugerir que seja conhecido e provido o recurso apresentado pelo contribuinte, [...].

2. Em **não sendo comprovada a correção do código de Terceiros** e consequentemente não estiver comprovado o recolhimento da contribuição social do Salário-Educação nas respectivas competências lançadas, sugerimos que seja o recurso conhecido para **negar-lhe provimento**, com o prosseguimento do feito.

(destaquei)

Como visto, se dito recurso continuasse sendo julgado pelo Conselho Deliberativo do FNDE, aquele Colegiado – provavelmente seguindo sugestão da sua Procuradoria Jurídica – não teria decidido de forma divergente à deste voto vencedor, pois reportada contribuição não foi declarada em GFIP. Afinal, sem a retificação ora discutida, o crédito apurado e recolhido pela Recorrente destinou-se aos demais terceiros, restando sem constituição e destinação aquele devido ao FNDE.

(...)

Em outras palavras, na perspectiva posta, a Autuada, deliberadamente, informou em GFIP que as contribuições de terceiros por ela apuradas e recolhidas

DOCUMENTO VALIDADO

destinavam-se, exclusivamente, ao Incra, Senac, Sesc e o Sebrae. Portanto, entendemos não se tratar de mero equívoco quanto à destinação dos reportados recursos, mas sim da falta de apuração e recolhimento do salário-educação devido.

Ademais, peço vênia para transcrever excertos do fundamento da decisão prolatada por meio do acórdão recorrido, que muito bem explicita o acima exposto (processo digital, fls. 227 e 228):

> **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 mente quitar. 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)

Sequenciando, dito processo foi transferido, **já em fase recursal,** para a, à época, Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), tendo em vista a denominada "unificação" da Secretaria da Receita Federal com a Secretaria da Receita Previdenciária patrocinada pela Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. Por conseguinte, tanto as contribuições sociais previdenciárias quanto aquelas destinadas a terceiros, entidades e fundos, passaram a ser administradas pela então SRFB, exatamente como preveem os arts. 2º; 3º, §§ 1º e 6º e 4º, nestes termos:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

No entanto, dessas contribuições devidas a terceiros, entidades e fundos, a única receita a ser apropriada para a Seguridade Social é a retribuição pela administração e fiscalização dos valores devidos, conforme o § 1º do art. 3º acima transcrito e o art. 213, inciso II, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, ora destacado:

> Art. 213. Constituem outras receitas da seguridade social:
>
> [...]
>
> II - a remuneração recebida pela prestação de serviços de arrecadação, fiscalização e cobrança prestados a terceiros;

Assim entendido, já que, no caso em apreço, a União apenas repassou os valores recolhidos para os respectivos destinatários, e nos exatos contornos estabelecidos pela Recorrente, não parece razoável o Tesouro Nacional responsabilizar-se pelo reportado crédito apurado. Afinal de contas, o suposto reposicionamento do contribuinte tocante aos destinatários destas contribuições somente poderia ter sido realizado mediante a retificação da GFIP. E, como se vê, isso não ocorreu.

Na suposição de que caberia à Receita Federal suprir o erro alegado pelo Recorrente, haveria de se utilizar controle coexistente com a GFIP, donde a efetividade do propósito resultaria distribuição de recursos em quantias desproporcionais às alíquotas legalmente previstas para os diversos entes e fundos. Contudo, cremos que isso não seria plausível, pois, entre outros, traduziria modalidade de compensação englobando créditos não autorizados de terceiros.

Além disso, as informações prestadas na GFIP são de inteira responsabilidade do declarante, consoante prescreve o art. 225, inciso IV, 4º do referenciado Decreto regulamentar, nestes termos:

> Art. 225. A empresa é também obrigada a:
>
> [...]
>
> IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;
>
> [...]
>
> § 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social **são de inteira responsabilidade da empresa**. (destaquei)

Ante o que se discorreu, também não vislumbro razoável supostamente se prover a pretensão da Recorrente tanto sob o fundamento de que o recolhimento do valor apurado, por si só, seria suficiente para extinguir o crédito em debate, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN como pelas circunstâncias a que se refere o art. 149, inciso II, do mesmo Código.

DOCUMENTO VALIDADO

> Tocante ao pagamento, remetemos para a peculiaridade da contribuição no caso concreto, caracterizada pela apuração e indicação em GFIP de que os valores apurados e recolhidos não se referiam ao FNDE, gestor do salário-educação. Quanto ao lançamento e respectiva revisão de ofício, entendemos que citados procedimentos têm uso apropriado na administração e fiscalização dos tributos, mas não no contencioso administrativo.

Logo, não prospera o inconformismo da recorrente em relação às competências 12/1999, 01/2000 e 02/2000.

Em relação às competências 03/2000, 04/2000, e 05/2000 a retificação daquelas para o código 0113 e desta para o código 0115 também não decorre dos formulários entregues em 17/08/2000 a informar o código 0115, mas de retificação empreendida após o lançamento efetuado em 2002, eis que promovida pelas GFIPs de código de controle informado no Relatório de Diligência Fiscal (ver tabela); tendo sido o código de controle introduzido em 2004, a partir da versão SEFIP 7, conforme revela o Manual da GFIP para usuários do SEFIP 7, aprovado pela IN INSS/DC n° 107, de 22/04/2004, com as alterações da IN MPS/SRP n° 01, de 25/11/2004 (ver Nota 2 do Item 14 do Capítulo I). Essa percepção é confirmada pela consulta, efetuada antes da prolação da decisão recorrida, ao sistema informatizado na data de 09/08/2004, a revelar que o código informado para as competências em questão ainda era o 0114 (e-fls. 82/83).

Por não ser espontânea, sendo inclusive posterior ao lançamento de ofício, a retificação em tela não tem o condão de materializar a antecipação de pagamento em face do FNDE, não produzindo a declaração entregue após o início do procedimento fiscal qualquer efeito sobre o lançamento (Decreto n° 70.235, de 1972, art. 7°, §1°; CTN, art. 138; e Súmula CARF n° 33).

Note-se que o entendimento em questão foi adotado no Acórdão n° 2401-010.740, de 8 de dezembro de 2022, invocado no Acórdão nº 2401-011.710, de 4 de abril de 2024, tendo constado no voto condutor daquele antes do trecho transcrito no voto condutor deste último:

> A começar, cabe destacar que o Decreto n° 70.235/72, em seu artigo 7°, determina que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Feita a intimação ao sujeito passivo, dá-se início à ação fiscal, com as consequências daí advindas como a perda da espontaneidade.
>
> Tem-se, pois, que após o início da ação fiscal, findou-se o direito à espontaneidade da contribuinte, nos termos do art. 7°, § 1°, do Decreto n° 70.235/72, *in verbis*:
>
> > Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)
> >
> > I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;
> >
> > II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

DOCUMENTO VALIDADO

> III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.
>
> § 1° O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Dessa forma, o primeiro ato, escrito, praticado por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, estando a empresa sob procedimento fiscal, descabe a apresentação/retificação de declarações ou declarações complementares que, uma vez apresentadas, não caracterizam a espontaneidade, nem ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

No mesmo sentido dispõe o art. 138, do CTN, *in verbis*:

> Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
>
> Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

E, ainda, a questão já fora debatida neste Conselho, tendo sido objeto da Súmula CARF n° 33, conforme abaixo:

> A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

A declaração entregue, portanto, após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula CARF nº 33), eis que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Dessa forma, não é possível considerar como retificação espontânea os formulários retificadores à Caixa Econômica Federal (CEF) e acostados em sede de defesa, além de não haver comprovação de que, de fato, foram devidamente processados, antes do início da ação fiscal.

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 mente quitar. Isto porque deixaria de existir uma declaração formal do contribuinte no sentido de demonstrar qual o débito que ele estaria adimplindo.

DOCUMENTO VALIDADO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

DOCUMENTO VALIDADO