



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	23034.022651/2002-39
ACÓRDÃO	9202-011.757 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	10 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/05/2000

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA E JURÍDICA.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental e quando for atendido o requisito da similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Fernanda Melo Leal (relatora), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, que davam provimento. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Francisco Ibiapino Luz.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Redator designado

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto[a] integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Maurício Nogueira Riguetti, Marcos Roberto da Silva e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

A contribuinte, inconformada com o decidido no Acórdão nº nº 2401- 011.710 (fls. 218/228), interpôs recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais. Segue abaixo ementa:

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.

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.

A decisão teve o seguinte dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência das competências 04/1995 a 08/1995 e 01/1997; e b) excluir do lançamento as competências do período de março a maio de 2000.

O Contribuinte tomou ciência da decisão em 06/05/2024, e, em 17/05/2024 (fl. 238), apresentou Recurso Especial. Tempestivo, portanto.

O presente Recurso Especial visa à rediscussão da seguinte matéria: A informação em GFIP do código incorreto de outras entidades/terceiros não pode ensejar a cobrança de contribuição comprovadamente recolhida.

A fim de comprovar a alegada divergência, o Recorrente apresenta como paradigmas o acórdãos 2301-003.593 e 2202-008.638 que constam no sítio do CARF e não foram reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do presente recurso.

Analisando-se os acórdãos recorrido e paradigmas, verifica-se a divergência jurisprudencial suscitada. Em todos os acórdãos ocorreu o recolhimento de contribuições ao FNDE, porém, em razão da utilização de código incorreto na GFIP essas contribuições não foram encaminhadas ao FNDE, mas rateada entre os outras entidades.

Enquanto no acórdão recorrido, o entendimento foi no sentido de que o equívoco na GFIP seria suficiente para lançar as contribuições já recolhidas, eis que não foram direcionadas ao FNDE, nos paradigmas entendeu-se que o crédito tributário havia sido extinto pelo pagamento, ainda que a informação em GFIP estivesse incorreta.

Assim, tem-se que bem delineada a divergência suscitada, razão pela qual deve ser dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Este é o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

1 CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

Quanto ao Recurso Especial da contribuinte, ele é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF - RICARF).

Analizando minuciosamente a hipótese do recorrido verifico a afirmativa de que em razão da diligência realizada confirmou-se que a contribuinte tentou retificar as GFIPs e efetuou recolhimentos em GPS, que foram identificados pela fiscalização no quadro constante às e-fls. 151.

Coligiu-se que a falta de informação em GFIP do código correto e não processamento das GFIPs retificadoras comprometeram a quitação das contribuições devidas ao FNDE. Vale dizer, 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 foi considerada como efetivada.

No primeiro paradigma, de nº 2301-003.593, é constatado que autoridade que reconhece a existência do recolhimento, mas, no entanto, sugere a manutenção do débito ao argumento de que o INSS não promoveu o repasse da contribuição ao FNDE, tendo em vista a informação, em GFIP, do código 0078 para “outras entidade, quando o correto seria 0079, e que a empresa não cumpriu o exposto na IN INSS/DC nº 86, motivo pelo qual defende o indeferimento da defesa e a permanência do débito cobrado por meio da NRD.

Contudo, o colegiado revelou que a inobservância de Instrução Normativa e informação incorreta do código de terceiros em GFIP (não gera diferença de contribuição) deveria ser objeto de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, e não objeto de lançamento de contribuição devida, uma vez que restou comprovado o recolhimento, pela empresa, do total da contribuição devida aos Terceiros.

Assim, a incorreção no código de Terceiros apenas impediu o repasse do valor recolhido ao FNDE, o que poderia ser corrigido com a retificação da GFIP, uma vez que o valor foi repassado, pela empresa, aos cofres públicos.

Assim, concluiu que restou comprovado o adimplemento da obrigação principal, uma vez que a empresa recolheu, por meio da GPS, toda a contribuição devida aos terceiros, não sendo cabível a cobrança em tela, motivada apenas na informação incorreta do código de Terceiros em GFIP.

No paradigma nº 2202-008.638, também há reconhecimento de que desde o lançamento houve o reconhecimento que a empresa efetuou o recolhimento das contribuições discutidas, mas foi efetuado o lançamento sob o argumento de a empresa ter cometido erro no código informado em GIFP, de forma que o INSS não promoveu o repasse da respectiva contribuição ao FNDE.

Na impugnação a contribuinte informa já ter retificado a GFIP, e no recurso informa tê-lo feito novamente, conforme documentos que anexa ao autos (fls. 358 a 386).

O colegiado aduziu que a informação incorreta do código de terceiros em GFIP não gera diferença de contribuição ser recolhida, ainda mais como no presente caso, em que recorrente comprova ter efetuado a retificação do erro e a própria fiscalização afirma ter havido o recolhimento, de forma que os valores já pagos não podem ser objeto de lançamento.

Neste cotejo, entendo haver similitude fática entre arestos. Explico.

Todos os arestos tratam do mesmo tema, qual seja recolhimento integral tributo e preenchimento código equivocado na GFIP. Como asseverado acima, o acórdão recorrido entendeu pela impossibilidade de quitação do tributo, quando verificado que não houve processamento das retificações do código na GFIP.

Nos paradigmas, compreendeu-se que o pagamento integral da exação, ainda que com declaração de código de receita equivocado, não pode ser objeto de novo lançamento, haja vista a plena quitação. Note-se, conforme decisão paradigma, que eventual preenchimento equivocado da GFIP, ensejaria, no máximo, uma aplicação de multa por descumprimento de obrigação formal, mas em nenhum caso poderia implicar em novo lançamento de créditos que foram, comprovadamente, recolhidos pela contribuinte.

Repita-se que no 2 paradigma o entendimento é claro em considerar a efetiva conduta de responsabilidade da contribuinte, qual seja, o pedido de retificação das GFIPs, não se exigindo a comprovação do processamento das retificações pela autoridade responsável, por ser fato alheio ao âmbito de responsabilização da contribuinte, portanto, reconhecendo que o processamento da retificação tempestivamente pleiteada não seria requisito para afastar o lançamento em duplicidade de valores anteriormente recolhidos.

Intentou que independe de eventual processamento da retificação das GFIPs, já que a comprovação do recolhimento em GPS seria suficiente para afastar novos lançamento dos tributos sobre os mesmos fatos geradores, demonstrando a divergência em relação ao julgado ora recorrido.

Frise-se que a Recorrente também alega e demonstrou ter requerido a retificação das GFIPs, como se detém das fls. 63 em diante dos autos.

Dessa forma, consigno entendimento de identificar similitude fática e jurídica entre os acórdãos recorrido e paradigmas. Assim, resta PRESENTE a divergência jurisprudencial suscitada pela contribuinte, razão pela qual deve ser dado seguimento ao Recurso Especial apresentado.

2 MÉRITO – INFORMAÇÃO EM GFIP CÓDIGO INCORRETO X COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO COMPROVADAMENTE RECOLHIDA.

O ponto nodal do presente recurso reside na interpretação acerca da consequência de preenchimento equivocado em GFIP, notadamente quando há comprovação do recolhimento da contribuição correlata.

Fulcral rememorar que a Recorrente, apesar de ter se equivocado no preenchimento da GFIP, recolheu integralmente a Contribuição Social do período, calculada com base na alíquota aplicável ao código de recolhimento de terceiros correto (Cód. 115). Este fato é incontroverso.

Ora, tal interpretação me parece sim invocar o oposto do quanto previsto no art. 156, CTN, cuja redação explicita que a extinção do crédito tributário se dá pelo pagamento.

Vejo discrepante a cobrança realizada se está claro que os valores devidos foram comprovadamente quitados e direcionados aos cofres públicos da Administração Federal.

Compartilho racional de que eventual destinação incorreta, após o processamento do pagamento, não pode ser imputada ao contribuinte, o qual envidou esforços para a quitação tempestiva da obrigação tributária e, inclusive, demandou a retificação do erro formal no preenchimento da guia, como comprovado.

O não processamento da guia de retificação não pode nem deve interferir na quitação do tributo, pago em sua totalidade. Ademais, o ente Fazendário pode realizar de ofício a retificação da declaração realizada pelo contribuinte, como se retira do Art. 149, inciso II do CTN.

O código de receita, utilizado no preenchimento da GFIP, possui uma função administrativa que auxilia na vinculação do pagamento a um determinado tipo de tributo. No entanto, a utilização incorreta desse código não afeta a substância do pagamento, desde que:

- O montante devido tenha sido quitado integralmente;
- O contribuinte possa comprovar a relação entre o pagamento realizado e o tributo devido.

Vejo razoável defender que a atuação do Fisco deve observar o caso concreto, deve priorizar a realidade dos fatos sobre a forma, corrigindo eventuais erros formais sem penalizar indevidamente o contribuinte.

Assim, a inteligência é de que, tendo havido o pagamento integral do tributo, o erro no código de receita da GFIP não gera uma nova obrigação tributária, uma vez que o crédito já está extinto. Fazer um novo lançamento configuraria cobrança indevida de um tributo já quitado.

Evoquemos mais uma vez que o lançamento tributário é definido pelo artigo 142 do CTN como ato administrativo vinculado, cuja finalidade é constituir o crédito tributário. Porém, se o pagamento já foi realizado e o crédito extinto, não há objeto para constituição, tornando o lançamento fiscal injustificado:

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

Portanto, o lançamento só seria cabível se houvesse inadimplência, erro no montante recolhido ou ausência de pagamento. A emissão de um novo lançamento, apenas para corrigir um erro formal (como o código de receita equivocado), violaria o disposto no artigo 156 do CTN. Em síntese:

O pagamento integral realizado pelo contribuinte extingue o crédito tributário;

Um novo lançamento para o mesmo tributo configuraria bis in idem, uma vez que o crédito tributário original já deixou de existir;

Eventuais correções relacionadas ao código de receita devem ser tratadas administrativamente, sem a necessidade de constituição de novo crédito.

No viés adotado pelos paradigmas, estar-se-ia impondo ao contribuinte o pagamento em duplicidade, gerando enriquecimento sem causa do ente público, o qual já teve seu direito satisfeito pelo pagamento anteriormente realizado, cuja comprovação é matéria incontroversa.

Portanto, ratifico que não há como se exigir, ainda que sem eventual retificação do código informado na declaração, o recolhimento dobrado em favor do ente público, sob a justificativa simplória de que os valores recolhidos teriam sido repassados a entidade diversa da pretendida.

Assim sendo, meu posicionamento é no sentido de DAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial da contribuinte e dar-lhe provimento, nos moldes acima delimitados.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relatora

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Redator designado.

A presente exposição tem por desígnio explicitar as razões por que orientei meu voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto, contrariamente ao bem articulado entendimento da i. Relatora, que foi acompanhado por parte desta Turma de Julgamento. Nesse contexto, com todas as vênias que possam me conceder os nobres julgadores que proveram a pretensão da Recorrente, na hipótese vertente, vislumbro conclusão diversa, haja vista o crédito remanescente ter sido regularmente constituído, consoante se discorrerá na sequência.

Como se vê, o escopo da divergência gravita em torno da contribuição devida ao terceiro, FNDE, gestor da contribuição do salário-educação, **unicamente quanto ao mérito das competências autuadas 12/1999 e 01 a 02/2000**. Afinal, tanto reportado recurso foi conhecido por unanimidade pelo Colegiado como a decisão prolatada no acórdão recorrido cancelou o crédito atinente às demais competências lançadas (04, 05, 06 e 08 de 1995; 01 de 1997 e 03 a 05 de 2000).

Nesse pressuposto, registre-se que a Recorrente pronuncia sua tese sob duas premissas, as quais, se fossem comprovadas, levaria o Colegiado a decidir favoravelmente à sua pretensão, quais sejam: em suas palavras, **houve, espontaneamente, recolhimento da contribuição e correta declaração de seus respectivos destinatários em GFIP retificadora**.

Assim, por muito bem contextualizar os fatos, entendo razoável transcrever os seguintes excertos da Resolução nº 2401-000.958, bem como da Informação Fiscal apontando o resultado do que foi apurado no referido procedimento.

Resolução (processo digital, fls. 166 e 167):

A discussão cinge-se, portanto, aos efeitos do processamento das GFIP retificadoras (na realidade, dos formulários “Retificação de Dados do Empregador” – fls. 62 a 65), 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-fls. 120) e pela Gerência Executiva do INSS em Fortaleza (e-fls. 118), 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. 95). 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](http://www.previdenci3social.qov.br/03%2002%2005.asp#fpas%20)”.

Contudo, consta dos autos **consulta** ao Sistema AGUIA/INSS realizada na data de **31 de maio de 2004** (e-fls. 92 / 97), que indica **não ter havido a retificação do código** de terceiros (de 0114 para 0115). Tal consulta **infirmar**, em princípio, o conteúdo das informações prestadas pela Caixa Econômica Federal e pela

Gerência Executiva do INSS em Fortaleza nas datas de 29 de janeiro de 2004 e 5 de fevereiro de 2004, respectivamente.

Tendo em vista o cenário nebuloso acima mencionado, especialmente pela **existência de 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), 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:

- As GFIP retificadoras objeto de análise foram efetivamente aceitas e processadas;
- As parcelas dos valores destinados ao FNDE indicados nas GFIP retificadoras correspondem aos valores originais lançados de ofício;
- 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).

(destaques nossos)

Informação fiscal (processo digital, fls. 174 e 175):

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

Segundo Termo de Encerramento da Inspeção, de fls. 27, o código de terceiros para as GFIP válidas à época do lançamento foi informado como “0114” [...]. Atualmente, através de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (CNIS e GFIPWEB), constatamos que os códigos válidos são:

COMP	CNPJ	CÓDIGO TERCEIROS	DATA DE ENTREGA	INFORMOU FNDE
Dez/99	[...]	114	07/01/2000	NÃO
Jan/00	[...]	114	07/02/2000	NÃO
fev/00	[...]	114	03/03/2000	NÃO
mar/00	[...]	113	19/10/2006	SIM
abr/00	[...]	113	22/10/2006	SIM
mai/00	[...]	113	09/07/2007	SIM

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

Quanto ao valor das contribuições, o quadro abaixo, juntamente ao anterior, esclarece cada situação observada:

COMP	CNPJ	BASE DE CÁLCULO	FNDE		DIFERENÇA
			Declarado	Lançado	
Dez/99	[...]	[...]	0,00	2.868,98	- 2.868,98
Jan/00	[...]	[...]	0,00	2.565,11	- 2.565,11
fev/00	[...]	[...]	0,00	2.141,59	- 2.141,59

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)?

Quanto aos recolhimentos realizados anteriormente ao lançamento, temos as seguintes situações :

COMP	[...]	AUTO FNDE	GPS 3º			RECOLHIDO E NÃO DECLARADO
			FNDE	[...]	DATA	
Dez/99	[...]	1.959,37	2.868,98	[...]	03/01/2000	2.868,98
Jan/00	[...]	1.968,92	2.565,11	[...]	02/02/2000	2.565,11
fev/00	[...]	1.904,31	2.141,59	[...]	02/03/2000	2.141,59

Consoante restou provado por meio do procedimento fiscal diligente, a Recorrente não logrou retificar as GFIP's correspondentes às competências 12/1999 e 01 a 02 de 2000, **nem mesmo após iniciado e concluído** o referido procedimento fiscal, como ocorreu com aquelas atinentes às competências 03 a 05 do mesmo ano, apresentadas em 19/06/2006, 22/10/2006 e 09/07/2007 respectivamente. Por conseguinte, infere-se que a Contribuinte optou por **não retificar a destinação dos valores recolhidos** e "rateados" aos demais "terceiros", em notório prejuízo do FNDE, que permaneceu sem obter a quitação da quantia que lhe é devida.

Refutada a tese recursal de que as GFIP's foram retificadas, supostamente declarando o FNDE também como beneficiário dos valores recolhidos nas competências remanescentes da lide, adentra-se, propriamente, **no objeto divergente** em apreço. Logo, parece razoável se ponderar a singularidade do caso específico, configurada pela **apuração e recolhimento antecipado do valor devido aos respectivos beneficiários**.

Contudo, 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)

Ocorre que, antes de iniciado referido julgamento, a Divisão de Acompanhamento e Distribuição de Arrecadação do Salário-Educação (DIASE) do FNDE manifesta a necessidade da tramitação processual para a SRFB, cuja movimentação para a Unidade jurisdicionante da Contribuinte ocorre na sequência, conforme registram a Informação e o Despacho, dos quais transcrevemos trechos:

Informação - DIASE/FNDE – 24 de abril de 2008 (processo digital, fl. 156):

1. Trata o presente Processo da contribuição social do Salário-Educação, [...]
2. Conforme previsto na Lei nº 11.457, de 2007, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB planejar, executar acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento da contribuição social do Salário-Educação.
3. O presente Processo, contendo 150 folhas (inclusive esta), encontra-se na fase PAGOU GARANTIA DE INSTÂNCIA e na situação NOTIFICADO COM RECURSO, e em condição de ser relacionado para remessa à Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio de ofício emitido pela autoridade competente.

Despacho - Divisão de Cobrança de CP - 17 de maio de 2010 (processo digital, fl. 158):

1. Trata-se de processo Administrativo-Fiscal referente à Contribuição Social do Salário-Educação, constituído pelo FNDE com base nos Decretos 3.142/1999 e 4.943/2003, notificado às fls. 37 [...]
2. Em virtude das disposições contidas nos artigos 3º o e 4º o da Lei nº 11.457/2007, que transferiram os processos administrativos fiscais das contribuições sociais devidas a terceiros para a RFB, os débitos de salário

educação constituídos pelo FNDE foram migrados dos sistemas de controle próprios do FNDE para os sistemas de controle de lançamento e de cobrança da RFB, SISCOL e SICOB, respectivamente.

[...]

6. Encaminhe-se o presente processo a DRF FORTALEZA/CE, unidade de circunscrição do CNPJ centralizador do débito [...]

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.**

É oportuno lembrar que a Recorrente declarou estar dispensada da apuração e recolhimento agregado da mencionada contribuição, o que seria legalmente permitido, desde que, entre outros, houvesse convênio vigente com o FNDE. Fosse o caso, referida obrigação ficaria ajustada diretamente entre o contribuinte e o gestor da citada contribuição, restando-lhe realmente apurar e recolher somente a contribuição devida aos demais terceiros.

A propósito, já que inexistente o citado convênio, a Recorrente estava sujeita ao recolhimento e destinação das contribuições devidas a terceiros, entidades e fundos, no montante correspondente a 5,8% da base de cálculo apurada, assim distribuído: (i) 2,5% para o FNDE; e (ii) 3,3% para os demais, destes, sendo beneficiários: o Incra (0,2%), o Senac (1%), o Sesc (1,5%) e o Sebrae (0,6%). Portanto, na forma declarada originalmente, independentemente do valor apurado e recolhido, reportado montante será distribuído proporcionalmente às alíquotas dos demais entes.

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

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a **tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais** [...]

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se **estendem às contribuições devidas a terceiros**, [...]

§ 1º A retribuição pelas serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado,[...]

§ 6º Equiparam-se a contribuições de terceiros, para fins desta Lei, as destinadas ao Fundo Aeroviário - FA, à Diretoria de Portos e Costas do Comando da Marinha - DPC e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e a do salário-educação.

Art. 4º São transferidos para a Secretaria da Receita Federal do Brasil os processos administrativo-fiscais, **inclusive os relativos aos créditos já constituídos** [...]

(destaquei)

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.

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.

Estas são as razões de mérito que nortearam a abertura de divergência, ainda que o voto vencido esteja muito bem redigido.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado digitalmente
Francisco Ibiapino Luz