



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



**Processo nº** 12269.000138/2008-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.304 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** COOPERATIVA CENTRAL DE CRÉDITO DO RIO GRANDE SUL E SANTA CATARINA - CENTRAL SICREDI SUL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/05/2005

**ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS. EFEITO DEVOLUTIVO DOS RECURSOS.**

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

O efeito devolutivo dos recursos deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*, daí por que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZOES DE DECIDIR.**

Em não havendo novas razões de defesa levantadas perante a autoridade judicante de segunda instância, o próprio interno do CARF possibilita ao Relator a transcrição integral da decisão de primeira instância nos casos em que o Relator concorda com as razões de decidir e os fundamentos perfilhados na decisão recorrida.

**SALÁRIO-EDUCAÇÃO. INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTE DE SEGURADO. DEDUÇÕES. REQUISITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.**

O direito à dedução na guia de pagamento dos valores destinados ao FNDE - Fundo Nacional para Desenvolvimento da Educação, na modalidade de indenização de dependente de segurado, exige a comprovação semestral de frequência escolar e pagamento das mensalidades a estabelecimento particular de ensino.

O valor deduzido no documento de arrecadação do Salário Educação relativo à indenização de dependentes deve equivaler ao número de alunos beneficiários informado pela empresa ao FNDE.

As deduções a título de indenização de dependentes realizadas em desacordo com as informações prestadas ao FNDE ensejam a glosa do valor abatido da contribuição relativa ao Salário Educação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

## **Relatório**

Trata-se, na origem, de Auto de Infração consubstanciado na NFLD-DEBCAD n.º 37.122.630-9 que tem por objeto exigências de Contribuições para o Salário-educação apuradas em razão da glosa de deduções realizadas a título de indenização de dependentes, realizadas nas competências de 03/1998 a 05/2006, de modo que o crédito tributário foi apurado no montante de R\$ 4.103,30, incluindo-se aí o valor do principal, multa e juros de mora (fls. 3 e 39/41).

Depreende-se da leitura do *Relatório Fiscal* de fls. 47/50 que a autoridade entendeu por lavrar o correspondente Auto de Infração com base nos seguintes motivos:

### **“1. Introdução**

1.1. Este relatório fiscal visa a descrever os fatos que ensejaram a emissão de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD com o objetivo de constituir créditos tributários relativos a contribuições para o salário-educação decorrentes de glosa de deduções realizadas a título de indenização de dependentes.

[...]

### **3. Das formas de arrecadação da contribuição**

3.1. Até 12/2003, o recolhimento era efetuado diretamente ao FNDE, pelas empresas optantes pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental — SME, ou que, facultativamente, fizesse a opção pelo recolhimento direto ao citado Fundo. As demais

empresas recolhiam ao INSS, utilizando-se do mesmo documento de arrecadação utilizado para as contribuições previdenciárias.

3.2. A partir de 01/2004 até 12/2006, a arrecadação direta pelo FNDE passou a ser obrigatória nos casos relacionados no art. 6º, inciso II, do Decreto nº 3.142, de 16/08/1999, com a redação dada pelo Decreto nº 4.943, de 30/12/2003, sendo mantida, para as demais empresas, a forma mencionada no item anterior.

[...]

#### **4. Do sistema de Manutenção de Ensino Fundamental – SME**

4.1. O Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental — SME constitui-se em programa pelo qual a empresa, contribuinte da contribuição social do salário-educação, propiciava aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio das seguintes modalidades:

a) aquisição de vagas na rede de ensino particular destinadas a empregados e dependentes, indicados pela empresa, até o limite de vagas geradas por sua contribuição;

b) escola própria gratuita mantida pela empresa para os seus empregados, dependentes e alunos da comunidade;

c) indenização de dependentes, mediante comprovação semestral de frequência e pagamento das mensalidades em estabelecimentos particulares.

4.2. As empresas optantes pelo SME deveriam recolher a contribuição social do salário-educação ao FNDE, com a dedução dos valores comprovadamente despendidos na manutenção da escola própria ou na indenização de dependentes, até o limite mensal por aluno fixado pelo Conselho Deliberativo do FNDE.

[...]

4.4. Na modalidade denominada "indenização de dependentes", a empresa reembolsava aos empregados a importância de R\$ 126,00, correspondente ao somatório, no semestre, do valor mensal pertinente à vaga (R\$ 21,00). Faziam jus ao reembolso os empregados que comprovassem a frequência regular e a quitação das mensalidades de seus dependentes em estabelecimentos de ensino particular. A empresa poderia, durante o semestre, capitalizar os recursos financeiros, deduzindo-os dos recolhimentos mensais, ao FNDE.

[...]

#### **5. Do objeto do lançamento**

5.1. O FNDE, tendo verificado irregularidade no recolhimento do salário educação, formalizou representação administrativa à RFB, acompanhada de elementos de convicção.

5.2. O exame realizado pelo FNDE consistiu em verificar a regularidade das deduções realizadas na modalidade "indenização de dependentes", baseando-se nas informações constantes do Sistema de Gestão da Arrecadação — SIGA da autarquia. Verificou-se se o valor deduzido no documento de arrecadação do salário-educação era equivalente ao número de alunos beneficiários informado pela empresa na Relação de Alunos Indenizados — RAI.

5.3. Nos casos em que não houve entrega da RAI, os valores apurados pelo FNDE foram integralmente os deduzidos pela empresa no Comprovante de Arrecadação Direta — CAD.

5.4. Com base no cruzamento das informações da RAI com as deduções realizadas pela empresa no documento de arrecadação, foi emitido Demonstrativo de Divergência por

Estabelecimento, o qual foi anexado à representação administrativa encaminhada à RFB para constituição do crédito tributário.

5.5. Assim, o cálculo foi realizado da seguinte forma:

$$V_a = D_r - (I_d \times V_p),$$

Onde:

$V_a$  = Valor apurado

$D_r$  = Deduções realizadas no mês

$I_d$  = Indicação de dependentes no cadastro do FNDE

$V_p$  = Valor per capita aluno/mês (R\$ 21,00)

5.6. Uma vez que as deduções foram realizadas em desacordo com as informações prestadas ao FNDE, cabe realizar o lançamento correspondente à glosa das deduções indevidas, razão pela qual é emitida esta NFLD.”

A Cooperativa foi notificada da autuação através do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF em 11/02/2008 (fls. 46) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 82/92 em que alegou, preliminarmente, a ocorrência da decadência do período anterior a 2003 nos termos do artigo 173, inciso I do CTN, uma vez que o lançamento ocorrera em 30.01.2008 e, no mérito, que o lançamento era indevido, já que as deduções dos valores despendidos a título de indenização de dependentes até o limite mensal por aluno foram realizadas de acordo com a legislação de regência.

Com base em tais alegações, a Cooperativa requereu que a preliminar de decadência em relação aos fatos ocorridos em períodos anteriores a 2003 fosse acatada e que, ao final, a impugnação fosse julgada totalmente procedente.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 164/171, a 6ª Turma da DRJ de Porto Alegre – RS entendeu por julgá-la parcialmente procedente tendo em vista que a decadência das competências de 03/1998 a 01/2003 foram reconhecidas, de modo que o crédito tributário restou mantido no montante de R\$ 1.002,40. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: . CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/05/2005

**NFLD DEBCAD nº 37.122.630-9**

**NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. SALÁRIO EDUCAÇÃO. INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTE. DE SEGURADO. DEDUÇÃO. CONDIÇÕES. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.**

A teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

Lançamento, cientificado ao sujeito passivo em 11/02/2008, abrangendo o período de 03/1998 a 01/2003, está fulminado pelo instituto da decadência.

O direito à dedução na guia de pagamento dos valores destinados ao FNDE - Fundo Nacional para Desenvolvimento da Educação, na modalidade de indenização de dependente de segurado, requer comprovação semestral de frequência escolar e pagamento das mensalidades a estabelecimento particular de ensino.

O valor deduzido no documento de arrecadação do Salário Educação, relativo a indenização de dependentes, deve equivaler ao número de alunos beneficiários informado pela empresa ao FNDE.

As deduções a título de indenização de dependentes realizadas em desacordo com as informações prestadas ao FNDE implicam em glosa do valor abatido da contribuição relativa ao Salário Educação.

Lançamento Procedente em Parte.”

A Cooperativa foi regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 06/11/2009 (fls. 176) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 178/185, protocolado em 07.12.2009, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que a Cooperativa recorrente encontra-se por suscitar as seguintes alegações:

- (i) Que no período lançado adotou os sistemas previstos nos artigos 15, § 3º da Lei nº 9.424/96 e 10, inciso III do Decreto nº 3.142/99 por meio da chamada *indenização de dependentes*, todavia, de 03/1998 a 05/2005, apenas o Sr. Jorge Reis Garcia percebia a referida indenização, conforme se verifica dos contracheques do período, os quais, aliás, demonstram de forma clara que havia o pagamento de indenização por aluno no valor de R\$ 21,00, sendo que essa era a única indenização de dependente realizada;
- (ii) Que procedeu de acordo com o prescrevera o artigo 10, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.142/99, que dispunha que *as empresas optantes pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental ou pela arrecadação direta deveriam recolher a contribuição social do salário-educação ao FNDE com a dedução dos valores comprovadamente despendidos na manutenção da escola própria ou na indenização de dependentes, até o limite mensal por aluno fixado pelo Conselho Deliberativo do FNDE, nos demais casos*, sendo que, na espécie, a Resolução nº 17/95 estabeleceu que o valor mensal por aluno era de R\$ 21,00;
- (iii) Que não há dúvidas de que realizava o pagamento de indenização de dependentes para o Sr. Jorge Reis Garcia no valor de R\$ 21,00 de acordo com a legislação de regência e que, portanto, detinha o direito de efetuar as deduções sobre a contribuição social do salário-educação, daí por que o lançamento ora discutido é equivocado; e

- (iv) Que a única razão que justifica as divergências apontadas pela autoridade fiscal foi um equívoco na prestação das informações ao FNDE consubstanciada na divergência entre a indenização de dependente efetiva e comprovadamente realizada em prol de seu empregado e a informação que foi apresentada por meio da *Relação de Alunos Indenizados – RAI*, sendo que esse erro, de natureza formal, não poderia inviabilizar a indenização de dependente da contribuição ao salário-educação, haja vista que o próprio FNDE e a própria RFB poderiam ajustar, inclusive de ofício, a referida informação nos seus sistemas operacionais, nos termos do artigo 32 do Decreto nº 70.235/72.

Com base em tais alegações, a Cooperativa requer que o recurso voluntário seja julgado totalmente procedente para que a autuação seja considerada improcedente e o crédito lançado seja cancelado.

Pois bem. Antes mesmo de adentrarmos na análise das alegações que hão de ser de fato examinadas, entendo por fazer uma observação de natureza processual no sentido de reconhecer que, quando do oferecimento da impugnação, a Cooperativa não havia levantado essa questão de que houve um equívoco consubstanciado na divergência entre as informações apresentadas ao FNDE através da *Relação de Alunos Indenizados – RAI* e a indenização do dependente efetiva e comprovadamente realizada e que o erro aí, formal, poderia ter sido ajustado pelo próprio FNDE e pela própria RFB, sendo que tal alegação não pode ser aqui conhecida e, portanto, não pode ser examinada apenas em sede de recurso voluntário, haja vista que não foi analisada pela autoridade julgadora de 1ª instância e, por óbvio, não foi objeto de debate e/ou discussão.

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão *ad quem*, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves<sup>1</sup> são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(…) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à

---

<sup>1</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida. Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha<sup>2</sup> também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se

---

<sup>2</sup> DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

**“Decreto n. 70.235/72**

**Art. 16.** A impugnação mencionará:

[...]

**III** - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

**“Decreto n. 70.235/72**

**Art. 17.** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2005

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

**“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.**



O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

O que deve restar claro é que a alegação de que houve um equívoco consubstanciado na divergência entre as informações apresentadas ao FNDE através da *Relação de Alunos Indenizados – RAI* e a indenização do dependente efetiva e comprovadamente realizada e que o erro aí, formal, poderia ter sido ajustado pelo próprio FNDE e pela própria RFB não pode ser objeto de análise por parte desta Turma julgadora e deve ser considerada como questão nova.

Tratam-se de questão que poderia ter sido suscitada quando do oferecimento da impugnação e não o foi, de modo que não poderia ser suscitada e tampouco apreciada apenas em sede recursal, porque se este Tribunal entendesse por conhecê-la estaria aí violando o princípio da não supressão de instâncias que, enquanto norma de caráter processual, é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

Dando seguimento à análise do recurso voluntário, observo, de plano, que, à exceção da alegação que não deve ser conhecida, a Cooperativa recorrente acabou não apresentando novas razões de defesa em relação àquelas que já haviam sido suscitadas em sua impugnação, sendo que, no caso, a autoridade julgadora de 1ª instância bem tratou das respectivas alegações constantes da peça impugnatória. Por essa razão, entendo por adotar os fundamentos perfilhados pela autoridade julgadora de piso como razões de decidir, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF - CARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015<sup>3</sup>, conforme passarei a reproduzi-los abaixo:

“O lançamento é relativo à glosa de contribuições destinadas para o Salário Educação, em razão de deduções realizadas em desacordo com as informações prestadas pelo sujeito passivo ao FNDE — Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, relativas a “indenização de dependentes”.

De acordo com o item 5.4 do relatório fiscal de 11s. 45/48, o fato que determinou a glosa das deduções promovidas pelo contribuinte nas guias de arrecadação do Salário Educação foi a divergência entre os valores deduzidos e a quantidade de alunos indenizados.

Consta às fls. 50 dos autos, cópia da Representação Administrativa n.º 1356/2007-COASE/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC, expedida em 28/04/2007 pela Coordenação de Arrecadação do Salário Educação. O referido documento informa que foi constatado por aquele Órgão que o valor deduzido nas guias de arrecadação do Salário Educação, não corresponde à quantidade de alunos informados pela empresa na *Relação de Alunos Indenizados — RAI*.

---

<sup>3</sup> Cf. Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015. Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem: [...] § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017).

Às fls. 51/55 consta o documento “*Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento*” o qual faz a comparação entre as deduções realizadas e as informações dos alunos beneficiados. Informa que o sujeito passivo deduziu mensalmente, o valor de R\$ 21,00 na guia de recolhimento, a título de Salário Educação, o equivalente a uma vaga para dependente de segurado em escola particular de ensino fundamental, objeto de glosa, haja vista que não havia dependentes informados pela impugnante ao FNDE. Não consta dos autos prova de que o contribuinte tenha prestado os esclarecimentos necessários ao FNDE no sentido de informar a razão da divergência apontada.

O sujeito passivo alega ter efetuado corretamente a dedução da parcela denominada “indenização de dependentes” nos recolhimentos mensais relacionados ao convênio para manutenção do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental — SME, justificando que os valores foram prévia e efetivamente pagos aos dependentes dos seus funcionários e que destinou efetivamente a verba deduzida para a finalidade educacional gerenciada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação — FNDE.

Objetivando comprovar suas alegações, anexou à impugnação diversos documentos relacionados ao convênio para o funcionamento do SME perante o FNDE, às fls. 3/57 do Anexo I.

Objetivando demonstrar suas alegações e afastar o crédito lançado, a impugnante acostou aos autos demonstrativos de pagamento de salário do segurado Jorge Reis Garcia, auditor sênior, no período de 01/2003 a 08/2004, 10/2004 a 04/2005 e Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho (05/2005), todos discriminando o pagamento da rubrica “205- Salário Educação — FNDE” no valor de R\$ 21,00 (fls. 03/35), à exceção do demonstrativo de salário de 09/2004 (fls. 24). Também foram anexados comprovantes de pagamentos bancários efetuados pelo sujeito passivo ao FNDE-MEC (período de 01/2003 a 05/2005), e as correspondentes guias de arrecadação direta do Salário Educação, discriminando a dedução para o SME no valor de R\$ 21,00.

A controvérsia essencial dos autos restringe-se a verificar se o valor deduzido pela impugnante no documento de arrecadação do Salário Educação era equivalente ao número de alunos beneficiários por ela informado na Relação de Alunos Indenizados — RAI e, ainda se o contribuinte destinou efetivamente a verba deduzida, para a finalidade educacional gerenciada pelo FNDE.

O FNDE, através de resoluções, estabelece anualmente as normas do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental a serem observadas pela empresa contribuinte do Salário Educação, para propiciar aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental por meio de várias modalidades, dentre elas, a indenização de dependentes, que é o caso.

Assim, há regras que devem ser observadas pela empresa, objetivando o correto cumprimento dos deveres constitucionais e legais e gozo dos direitos correspondentes às empresas sujeitas à contribuição social do Salário Educação. Vejamos, por exemplo, o que dispunha a Resolução n.º 2, de 20 de agosto de 2002, para o exercício 2003:

*Art. 10. As informações das empresas para atualização do cadastro dos alunos beneficiários, mantido pelo FNDE, serão encaminhadas aos prazos fixados e de conformidade com as orientações fornecidas por esta Autarquia da seguinte forma:*

*I – (...)*

*II - na modalidade Indenização de Dependentes, por meio eletrônico - [www.fnde.gov.br](http://www.fnde.gov.br) - link captação dos Dados da RAI para atualização semestral do sistema de Relação de Alunos Indenizados - RAI, cujo envio deverá, obrigatoriamente, ocorrer 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.*

Dentre os documentos acostados aos autos pelo contribuinte não consta nenhuma Relação de Alunos Indenizados — RAI.

A empresa ao deixar de informar ao FNDE, no momento oportuno, as Relações de Alunos Indenizados — RAI contendo a relação dos beneficiários, deixou de cumprir com as regras estabelecidas pelo sistema que proporciona esse tipo de benefício aos empregados das empresas ou aos seus dependentes.

Na forma estabelecida pela legislação pertinente, primeiro a empresa deveria ter informado, através do envio da RAI ao FNDE, todos os alunos que seriam beneficiados, pelo sistema (empregados ou seus dependentes). Somente após o cumprimento dessa formalidade a empresa poderia efetuar as deduções equivalentes.

Pela documentação juntada, constata-se que a empresa indenizou o aluno ou responsável, procedeu a respectiva dedução nas guias de arrecadação do Salário Educação, mas a) não informou ao FNDE, através da RAI — Relação de Alunos Indenizados, a relação dos alunos que estariam sendo beneficiados através do SME, não tendo comprovado também b) a frequência escolar do dependente do segurados da impugnante, bem como c) o pagamento das mensalidades do dependente a estabelecimento particular de ensino.

A partir do momento que empresa optou participar do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental — SME, deveria cumprir com o regramento legal e infra-legal estabelecido pelo sistema. Em não o fazendo, restou à fiscalização glosar as deduções efetuadas.”

Com efeito, entendo pela manutenção do lançamento de acordo com as razões e fundamentos acima reproduzidos, os quais, a rigor, foram bem perfilhados pela autoridade judicante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do presente Recurso Voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega