



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10467.720375/2010-46
Recurso n° 99.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-004.262 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente INSTITUTO PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. ATO CANCELATÓRIO. NULIDADE DO ATO CANCELATÓRIO: DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO QUE DETERMINOU A OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 14, DO CTN. VÍCIO MATERIAL.

As nulidades estabelecidas pelo art. 59 são absolutas, ou seja, os atos maculados por vício subjetivo ou proferidos com preterição do direito de defesa devem necessariamente ser invalidados, uma vez que seus defeitos são considerados insanáveis. O rigor da sanção se justifica, pois a competência do agente e a influência do atuado são as principais garantias para que o lançamento chegue à sua finalidade. Além disso, os direitos ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo são constitucionalmente garantidos.

Assim, quando o lançamento for lavrado em desconformidade com o estabelecido no art. 142 do CTN ou art. 10 do PAT, que dispõem sobre o conteúdo e a forma do ato, a decretação da nulidade é dever do julgador administrativo.

Da análise dos autos restou patente que a autoridade fiscal deveria, por força de decisão judicial transitada em julgado, ter fundamentado o ato administrativo - cancelatório e lançamentos - que afastou a imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da CF/1988, por meio do preenchimento ou não dos requisitos dispostos no art. 14, do CTN, haja vista a declaração incidental da inconstitucionalidade do art. 55, da Lei n. 8.212/91.

Dessa forma, quando do lançamento a Entidade encontrava-se, ou melhor, **encontra-se** albergada por decisão judicial transitada em julgado desde 2006, proferida nos autos do processo n. **2000.82.0011706-5**, que lhe declarou o direito a imunidade tributária em relação às contribuições sociais

previdenciárias patronais, haja vista atender a todos os requisitos previstos na norma regulamentadora do §7º do artigo 195 da Constituição Federal, qual seja, o art. 14 do CTN, **tendo declarado inclusive a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n. 8.212/91, tanto na redação original quanto a que lhe foi atribuída pela Lei n. 9.732/98.**

Assim, para o gozo da imunidade em questão, a Recorrente estaria adstrita tão-somente ao cumprimento dos requisitos do art. 14, do CTN, não podendo o Fisco exigir-lhe o cumprimento de nenhuma outra condição, sob pena de afronta à coisa julgada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator.

EDITADO EM: 15/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, ANDREA BROSE ADOLFO, NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA.

Relatório

Peço licença aos ilustres Pares para adotar o relatório constante do Acórdão n. 11-41.514 – 7ª Turma da DRJ/REC [fls. 5.403 e ss]:

O presente lançamento decorre do fato de a autuada não ter demonstrado atender no período mencionado, cumulativamente, os requisitos para a imunidade prevista no § 7º do art 195 da Constituição Federal. À época, os requisitos encontravam-se expostos no artigo 55 da Lei 8.212/91. [...]

3 A Autuada possui os seguintes títulos:

Utilidade Pública Federal (Decreto 87.122/ 82)

Utilidade Pública Estadual (Lei 3688/ 72) e Utilidade Pública Municipal (Lei 1578 / 71)

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS com o período de 01/01/2007 a 07/06/2007 descoberto; Relata a fiscalização que a autuada Não possui o Ato Declaratório de Isenção.

Nos termos da Ação Declaratória nº 2000.82.00.117065– 5ª Região, a Autuada faz jus a imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, desde que cumpra, desde outubro de 2006, os requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, na sua redação original, afastando a incidência das alterações introduzidas pela Lei 9732/98 [...]

Quanto aos incisos I e V, acima transcritos, a autuada encontra-se regular. Quanto ao Inciso II, demonstrou a autuada ser portadora do CEBAS para o período de 17/12/76 a 31/12/2006, com renovação vigente de 08/06/2007 a 07/06/2010 (período de 01/01/2007 a 07/06/2007 descoberto), acarretando o descumprimento do requisito em tela; [...]

Quanto ao percentual de gratuidade, conforme planilha de f. 61, a autuada não comprovou ter aplicado o percentual mínimo de 20% da receita bruta. [...]

Assim, com a prática dos fatos acima narrados e documentados, essa Entidade descumpriu as disposições do “Caput” do art. 10 combinado com o art. 11, incisos I e II, alíneas “a” e “b” do art. 11, todos da Lei nº 11.096/2005 – PROUNI, bem como deixou de cumprir o disposto no inciso VI do art. 3º do Decreto nº 2.536/98 combinado com o inciso VI do art. 3º da Resolução nº 177/2000, motivo pelo qual será emitida Representação Administrativa ao Ministério da Educação, tendo em vista que tais fatos constituem motivo impeditivo à manutenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS com data de validade de 08/06/2007 a 07/06/2010 fornecido ao IPE pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, por meio do Processo nº 71010.001568/200751, protocolado em 08/06/2007, além de impedir o deferimento de eventual requerimento de renovação de Certificação com base nos percentuais de gratuidades fornecidos nos exercícios de 2007 e 2008. Importante enfatizar que a aplicação do percentual mínimo de 20% (vinte por cento) em gratuidade não é requisito da isenção previdenciária, vez que a redação original do art. 55 da Lei nº 8.212/91 não faz menção a percentual de gratuidade, todavia é um dos requisitos necessários a concessão/manutenção de CEAS (que é um dos requisitos indispensáveis a concessão/manutenção da isenção das contribuições sociais, conforme inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/1991).

[...]

Quanto ao Inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, a análise foi promovida quando da apuração do percentual de 20% de gratuidades, donde se concluiu que a Entidade autuada não pode ser considerada no quesito **PROMOÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE.**

Quanto à remuneração de Sócios, Diretores e Conselheiros (Inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991), relata a auditoria fiscal que da análise das informações declaradas pelo o IPE nas GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, verificouse que esta Entidade Educacional, no período de 01/01/2006 a 31/12/2008, remunerou os seus instituidores (Associados/ Fundadores/ Associada Continuidora) e/ou membros da Diretoria, conforme Quadro XX de f. 91. a 98.

A análise dos elementos de prova colhidos demonstra que a instituição, ao longo de todos os meses de 2006 a 2008, remunerou os seus dirigentes, e expressivo número de familiares próximos, em valores extremamente superiores aos demais professores e funcionários da Instituição, constituindo claramente a remuneração dos dirigentes em decorrência desta condição e a distribuição disfarçada de lucros a tais dirigentes e seus entornos familiares, em clara violação ao inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 10/09/2010, a pessoa jurídica foi demandada a “especificar o critério de enquadramento, ascensão e remuneração para as categorias de professores Titular Especial e Auxiliar Especial”. O prazo para atendimento à Intimação expirou, em 04/10/2010, sem que tenha havido qualquer resposta por parte da Entidade até a presente data.

O exame da contabilidade da pessoa jurídica permitiu, ainda, a constatação de que os dirigentes da Entidade foram, ao longo dos anos calendário de 2006 a 2008, beneficiados com a concessão de vantagens, tais como o pagamento de viagens e planos de saúde em tratamento diferenciado em relação aos demais trabalhadores da Entidade, caracterizando remuneração indireta pela condição de dirigentes e, mais uma vez, distribuição disfarçada de suas receitas (quadros de fls. 111 a 116).

*[...] Isto posto, e considerando que o artigo 195, § 7º da Constituição Federal prevê a isenção das contribuições sociais para as ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EBAS, desde que atendidos os requisitos da lei, e tendo em vista que a entidade em comento **não demonstrou atender todas as exigências legais vigentes nos anos de 2006 a 2008, foi providenciada a SUSPENSÃO DA ISENÇÃO** das contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 concedida aos INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO IPE, CNPJ nº 08.679.557/000102, relativa ao período de 01/10/2006 a 31/12/2008, nos termos previstos no § 1º do art. 32 da Lei nº 12.101/2009 combinado com o § 1º do art. 42 do Decreto nº 7.237/2010 e com o § 2º do art. 229 da Instrução Normativa nº 971/2009 (acrescentado pela Instrução Normativa nº 1.071/2010), e com base nas disposições do R. Acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal – TRF (5ª Região), proferido nos autos da Ação Declaratória nº 2000.82.00.117065 (subitem 3.1.), pelos seguintes motivos:*

a) No período de 01/01/2007 a 07/06/2007, por ter deixado de atender o inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, vez que o IPÊ

não é portador de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS com validade neste referido período, conforme já relatado e documentado.

b) No período de 01/10/2006 a 31/12/2008, por descumprimento do inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tendo em vista que a análise dos elementos de prova colhidos demonstra que a instituição, ao longo de todos os meses dos anos de 2006 a 2008, remunerou os seus dirigentes em valores extremamente superiores aos demais professores e funcionários da Instituição, além de conceder vantagens/benefícios aos mesmos, constituindo claramente a remuneração dos dirigentes em decorrência desta condição e a distribuição disfarçada de lucros a tais dirigentes e seus entornos familiares, em clara violação a este dispositivo legal.

Assim, por tudo visto e detalhado, faz-se necessário desconsiderar o Fundo de Previdência e Assistência Social FPAS 639 (que é exclusivo para Entidade Beneficente de Assistência Social em gozo de Isenção) declarado pela Fiscalizada em GFIP, no período de 01/10/2006 a 31/12/2008, em virtude da Isenção concedida a mesma, e enquadrar o IPE no FPAS 574 (Estabelecimentos de Ensino), que é o FPAS correto para esta Entidade sem o gozo do benefício fiscal da Isenção, no mencionado período.

Vale lembrar que, a partir da edição da Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 (DOU 28/05/2009), a multa em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e no de declaração inexata, passou a ser regido pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A multa prevista no art. 44, inciso I, desta Lei, é única, no importe de 75% (setenta e cinco por cento), e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata. Essa mudança implica dizer que a multa de ofício, agora prevista na Lei nº 9.430/96, a partir da competência 12/2008, não pode conviver com outra penalidade da mesma natureza e sobre o mesmo fato, ou seja, para a conduta de não pagar e não declarar os valores relativos às contribuições previdenciárias e de terceiros, lavra-se somente AI relativo à obrigação principal

Cientificado pessoalmente deste lançamento em 17/12/2010, o contribuinte apresentou impugnação em 17/01/2011 (fls. 4959 a 5081), argumentando, em síntese:

- I) *desrespeito ao julgamento Ação Declaratório nº 2000.82.00.117065,*
- II) *direito adquirido à benesse prevista no art 195, § 7º da Carta Magna;*

- III) *inaplicabilidade do artigo 10 da Lei 11.096/05 (PROUNI), para apuração das condições do CEAS, devendo o percentual exigido de 20% de gratuidade ser aplicado nas mensalidades efetivamente recebidas (e não sobre a Receita Bruta);*
- IV) *o mínimo exigível de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) estudantes pagantes (PROUNI) tem aplicação gradual;*
- V) *adequada destinação do patrimônio da entidade pela retificação de seu estatuto, atendendo assim ao art. 3º, inciso IX, do Decreto nº 2.536/1998;*
- VI) *quebra de sigilo fiscal de terceiros e uso de “amostragem” de dados nas consultas sobre situação financeira dos beneficiados;*
- VII) *os beneficiários de gratuidades são responsáveis pelas condições de hipossuficiência alegadas;*
- VIII) *os valores pagos a fundadores e sócios são devidos em função do labor executado, na categoria de empregados/autônomos, sendo descabidas as presunções de pagamento de pro labore, decorrentes do montante pago;*
- IX) *os planos de saúde são disponíveis a todos os demais empregados;*
- X) *as despesas de viagem tem caráter indenizatório, em função das demandas da entidade e o próprio fiscal reconhece que os históricos dos lançamentos são genéricos, acresce descompasso entre os quadros LI e LII (fls. 117 a 119);*
- XI) *aplicação retroativa da Lei 12.101/2009, em prejuízo do contribuinte uma vez não foi lavrado ato cancelatório;*
- XII) *sustenta a autuada que a Educação faz parte da Assistência Social.*

A d. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife-PE, ao analisar o presente caso (fls. 5.403 e ss) julgou o lançamento procedente:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008 OBRIGAÇÃO
PRINCIPAL. ISENÇÃO. REQUISITOS. AUSÊNCIA.*

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

É devida a contribuição previdenciária, pela entidade beneficente de assistência social, que deixar de atender a todos os requisitos exigidos pela lei para gozar do benefício da isenção.

ASSISTÊNCIA SOCIAL. EDUCAÇÃO. INTEGRAÇÃO O benefício constitucionalmente previsto objetiva a integração e desenvolvimento social por meio de práticas que socorram os

mais carentes. Neste sentido, e na ausência de previsão legal em contrário, a educação incluíse no rol de serviços incentivados.

DIREITO ADQUIRIDO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As entidades que pretendem da imunidade prevista na CFRB/88 devem se adequar aos requisitos da legislação atinente à matéria (Lei 8.212/91), ficando sujeita a fiscalização posterior.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

.A Entidade foi intimada do *decisum*, em 30/08/2013, tendo interposto tempestivamente o Recurso Voluntário no dia 01/10/2013, tendo, em síntese, reiterado os argumentos dispostos na peça de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

Sendo tempestivo o Recurso Voluntário, passo ao exame do mérito.

I DO OBJETO DO LANÇAMENTO

Em atenção ao exposto no Relatório, o presente procedimento administrativo tem por objeto o lançamento das seguintes exações em desfavor da Entidade recorrente:

C1 >> *contribuição sobre remuneração de segurados contribuintes individuais (competências de 10/2006 a 11/2008 com multa de 24%)*

C12 >> *contribuição sobre remuneração de segurados contribuintes individuais (competências de 12/2008 e 13/2008 com multa de 75%)*

F2 >> *contribuição sobre remuneração de segurados empregados (competências de 10/2006 a 11/2008 com multa de 24%)*

F22 >> *contribuição sobre remuneração de segurados empregados (competências de 12/2008 e 13/2008 com multa de 75%)*

Essencialmente, a acusação fiscal centra-se nos seguintes argumentos, ou melhor, no descumprimento dos dispositivos abaixo citados:

[...] O presente lançamento decorre do fato de a autuada não ter demonstrado atender no período mencionado, cumulativamente os requisitos para a imunidade prevista no §7º do art. 195 da Constituição Federal. À época, os requisitos encontravam-se expostos no artigo 55 da lei 8.212/91. (Fls. 5.404)

- 1) **Quanto ao Inciso II, do art. 55 da Lei n. 8.212/91,** demonstrou a autuada ser portadora do CEBAS para o período de 17/12/76 a 31/12/2006, com renovação vigente de 08/06/2007 a 07/06/2010 (período de 01/01/2007 a 07/06/2007 descoberto), acarretando o descumprimento do requisito em tela; (Fls. 5.406);
- 2) **III, do art. 55 da Lei n. 8.212/91 c/c §1º, do art. 1º da Lei n. 11.096/05 (PROUNI):** a entidade teria descumprido o percentual de gratuidade em bolsas a ser concedido, bem como inobservou o perfil social dos beneficiários de tais descontos;
- 3) **IV, do art. 55, da Lei n. 8.212/91:** prática de remunerar indiretamente os seus instituidores e/ou membros da sua diretoria bem assim de distribuir disfarçadamente lucros entre eles, além de suposto pagamento de vantagens e planos de saúde em tratamento diferenciado em relação aos demais trabalhadores;

II DESRESPEITO À COISA JULGADA MATERIAL NO PROCESSO N. 2000.82.0011706-5

Registre-se que, desde o protocolo da impugnação, a Recorrente suscitou que, não obstante a suspensão da imunidade, a Entidade encontrava-se albergada por decisão judicial transitada em julgado desde 2006, proferida nos autos do processo n. **2000.82.0011706-5**, que lhe declarou o direito a imunidade tributária em relação às contribuições sociais previdenciárias patronais, haja vista atender a todos os requisitos previstos na norma regulamentadora do §7º do artigo 195 da Constituição Federal, qual seja, o art. 14 do CTN, **tendo declarado inclusive a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n. 8.212/91, tanto na redação original quanto a que lhe foi atribuída pela Lei n. 9.732/98, conforme se observa da declaração prestada pela Procuradora Federal Zileida de V. Barros [fls. 138-140].**

Registre-se, por oportuno, que diferentemente da conclusão apontada pela i. Procuradora Federal, verifica-se que, não obstante os recursos interpostos pela União, a sentença manteve-se incólume:

Vistos etc... Isto posto, com base no CPC, arts. 5o. e 269, I, declaro incidenter tantum a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei no. 8.212/91, tanto na redacao original quanto na que lhe foi atribuida pela Lei no. 9.732/98, declaro os INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCACAO desobrigados de contribuir para a seguridade social, por estarem acobertados pela imunidade prevista no paragrafos 7o. do art. 195 da Constituicao da Republica; ficam mantidos os efeitos da liminar anteriormente concedida. Com base no CPC, art. 20, paragrafo

4o., condeno os reus ao pagamento de honorários advocatícios, que arbitro em 10% do valor da causa, porque vencidas a Fazenda Pública e a Autarquia Federal. Custas ex lege. P.R.I.

A propósito, tal conclusão foi ratificada em Acórdãos prolatados pela e. TRF da 5ª Região, conforme consulta ao sítio:

Acórdão Desembargador(a) Federal Relator(a)

-[Publicado em 16/06/2009 00:00] [Guia: 2009.000674] (M604)
EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO ACÓRDÃO. NULIDADE SÓ INVOCADA DEPOIS DE JÁ HAVER MANIFESTAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL EM FASE DE EXECUÇÃO DO ACÓRDÃO. OCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.- A ausência de intimação válida do acórdão poderia, em princípio, caracterizar a ocorrência de nulidade processual insanável, por prejudicar o exercício do direito de defesa a ser eventualmente exercitado.- Contudo, a situação particular presente nos autos não autoriza a decretação da nulidade invocada.- **O julgamento do feito ocorreu na sessão do dia 10/11/2005, tendo transitado em julgado o acórdão, após o que os autos baixaram à instância de origem, na qual a parte autora, ora agravada, deu início à fase de execução do julgado.**- Em petição protocolizada em 25/10/2006, sobreveio a primeira intervenção da Fazenda Nacional após a prolação do voto pelo órgão colegiado desta Corte. Alegou o Procurador subscritor do petitório, apenas, que não poderia dar cumprimento, de pronto, ao comando inculcado no acórdão, ao argumento de que teria, em seu favor, decisão transitada em julgado decorrente de outro feito (Proc. nº 99.5287-0), pedido esse que foi acolhido pela Juíza de Primeiro Grau, determinando a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários constituídos contra a exequente.- Portanto, na primeira oportunidade que lhe foi apresentada, a Fazenda Nacional, embora tenha manifestado plena ciência da decisão emanada desta Corte, não suscitou a ocorrência de qualquer nulidade processual decorrente de vício quando da intimação do acórdão, o que só veio a ser feito em petitório protocolizado em 24/10/2007, ou seja, aproximadamente seis meses após sua intervenção anterior.- Do instituto da preclusão decorre a exigência de que a parte alegue a nulidade na primeira oportunidade em que lhe couber falar nos autos, sob pena de ficar-lhe preclusa a possibilidade de fazê-lo tardiamente.- "opera-se a preclusão temporal na hipótese em que a nulidade absoluta do processo não é alegada no primeiro momento em que a parte teve para se manifestar, mas apenas quatro anos após a publicação do acórdão, quando já preclusa a oportunidade." (RESP nº 207804/DF, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, DJ 25/09/2006, p. 317, Sexta Turma, por unanimidade)- Agravo regimental desprovido.ACÓRDÃOVistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas,

decide a Primeira Turma do egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas constantes dos autos, que integram o presente julgado. Recife, 14 de maio de 2009 (data do julgamento). JOSÉ MARIA LUCENA, Relator.

**Despacho do Desembargador(a) Federal Vice-Presidente -
Recurso Especial Não Admitido**

**-[Publicado em 28/08/2012 00:00] (M25) DECISÃO Em
10/11/2005,** a egrégia Primeira Turma deste Tribunal decidiu, "por unanimidade, rejeitar a preliminar e negar provimento às apelações e à remessa obrigatória", nos termos do voto do eminente relator (fls. 209/217), confirmando, assim, a sentença da 1ª Vara Federal/PB, que declarou "os INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO desobrigados de contribuir para a seguridade social, por estarem acobertados pela imunidade prevista no §7º do art. 195 da Constituição da República" (fls. 143/147). Depois de certificado o trânsito em julgado do referido acórdão, os autos foram remetidos ao juízo de origem, dando-se início ao cumprimento do julgado (petição de fls. 222/227 e decisão de fl. 228). Intimada para cumprimento do acórdão, a União (Fazenda Nacional) peticionou alegando coisa julgada anterior, em sentido diametralmente oposto ao novo julgamento. Pugnou, ainda, pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto não fosse decidida a questão (fls. 240/241). Este pedido foi, em um primeiro momento, deferido pelo juízo do feito (fl. 288/289), que, posteriormente, acolhendo a manifestação da parte autora, rejeitou a alegação de coisa julgada, fixando o prazo de 15 (quinze) dias para o integral cumprimento do julgado (fls. 332/334). Ao ser intimada dessa decisão, a União peticionou alegando, em acréscimo, não ter sido validamente intimada do acórdão cujo cumprimento estava sendo determinado (fls. 338/339). Em vista dessa alegação, a insigne magistrada responsável pela condução do feito decidiu remeter os autos a este Tribunal, considerando ser este o órgão competente para apreciar a alegação de nulidade (fls. 389/390). Chegando os autos a esta Corte, o eminente Desembargador Federal José Maria Lucena, na condição de Relator do recurso de apelação, rejeitou a alegação de nulidade, com fundamento na preclusão (CPC, art. 245), em virtude de não ter sido ela suscitada pela parte interessada na primeira oportunidade em que lhe coube falar pela primeira vez nos autos (fls. 408/409). Contra essa decisão, a União interpôs agravo regimental (fls. 415/420) sustentando a impossibilidade de decretação de preclusão em matéria de ordem pública. Este agravo foi improvido pela eg. Primeira Turma (fls. 423/430), mantendo-se a decisão agravada por seus próprios fundamentos. Em face desse acórdão a União interpôs recurso especial (fls. 433/438), apontando violação ao art. 20 da Lei n.º 11.033/2004, ao art. 38 da Lei Complementar n.º 73/93 e ao art. 6º da Lei n.º 9.028/95. Este recurso ainda se encontra pendente de admissibilidade. Antes, porém, de virem os autos conclusos à Vice-Presidência para exame de admissibilidade do recurso

especial, a União atravessou petição requerendo a "APRECIÇÃO de ERRO MATERIAL E A INEFICÁCIA DA SENTENÇA EM VIRTUDE DA INEXISTÊNCIA DE APRECIÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55 DA LEI N.º 8.212/91 EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL PELA COL. TURMA DO Eg. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL" (fls. 442/447). Em seguida, a parte autora ofereceu contrarrazões ao recurso especial (fls. 623/635), vindo, então, os autos conclusos ao Vice-Presidente, que, verificando a pendência de pronunciamento da Primeira Turma acerca da petição mencionada no parágrafo anterior (fls. 442/447), determinou o retorno dos autos ao gabinete do Relator, Desembargador Federal José Maria Lucena (fls. 637/638). Ao apreciar essa petição, o insigne Desembargador Relator rejeitou monocraticamente a alegação de erro material e de ineficácia do julgado, indeferindo os pedidos nela veiculados (fls. 640/642). Outro agravo regimental foi interposto pelo ente público, ao qual a turma julgadora igualmente negou provimento, ficando afastada também pelo órgão colegiado a alegação de erro material no julgamento da apelação e de ineficácia desse julgado (fls. 657/663). Na sequência, abriu-se vista dos autos à Procuradoria Regional Federal da 5ª Região (fls. 663-verso), que peticionou informando a substituição de parte (INSS - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL pela UNIÃO) por disposição legal (art. 16 da Lei n.º 11.457/2007), noticiando ainda que a representação no feito desde então estaria na incumbência da Procuradoria Regional da Fazenda Nacional (fls. 664). Nesse intervalo, a parte autora peticionou à Vice-Presidência alegando que a Fazenda Nacional estaria causando tumulto processual, levando em conta a sequência de incidentes pro ela provocados. Ao final, pugnou pela inadmissão do recurso especial entendendo terem sido praticados pela parte adversa atos incompatíveis com o direito de recorrer (fls. 665/673). Estando pendente de apreciação a petição em que se alegou equívoco na abertura de vista à Procuradoria Regional Federal da 5ª Região e a substituição de parte, o então Vice-Presidente determinou o retorno dos autos ao Desembargador Federal Relator por entender que a este competia a análise de tais questões (fls. 675/676). Inconformada com essa decisão, a parte autora interpôs embargos de declaração (fls. 678/688), sustentando que a intimação da União teria efetivamente ocorrido por intermédio da Procuradoria Regional da Fazenda Nacional, apresentando como prova extrato de movimentação processual indicativa de que a Fazenda Nacional teria obtido vista dos autos em 10/03/2011 (fl. 687). Os embargos de declaração foram rejeitados por esta Vice-Presidência por ausência de omissão, obscuridade ou contradição na decisão recorrida, determinando-se o cumprimento da decisão que ordenou a remessa dos autos ao Relator (fls. 689/690). O pedido da Procuradoria Regional Federal da 5ª Região (fls. 664) foi oportunamente apreciado pelo Desembargador Relator, que considerou ter havido a intimação da União, através da Procuradoria Regional da Fazenda Nacional, acerca do acórdão prolatado no julgamento do agravo

regimental (fls. 657/663), mediante vista dos autos em 21/02/2011 (fl. 692). Nessa decisão, ficou determinada a correção da autuação, mediante substituição do INSS - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL pela FAZENDA NACIONAL. Após essa decisão, os autos vieram conclusos à Vice-Presidência para apreciação do recurso especial. Já estando os autos conclusos, a parte autora peticiona requerente a juntada de substabelecimento. Decido. Este breve resumo dos fatos serve para demonstrar que todos os incidentes suscitados pelas partes foram devidamente resolvidos, não havendo, pois, questões pendentes de apreciação pela turma julgadora. Resta, assim, à Vice-Presidência proceder ao juízo de admissibilidade do recurso especial de fls. 433/438 e da petição de substabelecimento de fls. 701/704. De início, examinando a alegação da parte autora formulada às fls. 665/673, entendo que os incidentes provocados pela União após a interposição do recurso especial não configuram atos incompatíveis com o direito de recorrer. Isso porque as controvérsias levantadas nas petições e nos agravos regimentais que lhe sucederam são distintas daquela que foi objeto do recurso especial. Observo, no entanto, que o recurso especial interposto pela União não goza de regularidade formal. Com efeito, constata-se que as razões apresentadas no recurso especial estão dissociadas dos fundamentos do acórdão recorrido. Para tanto, basta verificar que, embora o agravo regimental tenha sido denegado com fundamento na preclusão do direito de alegar nulidade (CPC, art. 245), o recurso especial do ente público aponta ofensa ao art. 20 da Lei n.º 11.033/2004, ao art. 38 da Lei Complementar n.º 73/93 e ao art. 6º da Lei n.º 9.028/95. Incide na espécie, portanto, a aplicação analógica da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal, conforme se extrai dos seguintes precedentes: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO. BRASIL TELECOM S.A. RAZÕES DISSOCIADAS DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE RECURSAL. SÚMULA N. 284/STF.1. A discrepância entre as razões recursais e os fundamentos do acórdão recorrido obsta o conhecimento do Recurso Especial, ante a incidência do teor da Súmula n. 284 do STF, segundo a qual "é inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia", aplicável, mutatis mutandis, ao conhecimento do agravo regimental. Precedentes do STJ.2. Agravo regimental não conhecido. (AgRg no AREsp 59.085/RS, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, julgado em 14/02/2012, DJe 23/02/2012) PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. INCONGRUÊNCIA COM A MOTIVAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA Nº 284/STF. INCIDÊNCIA. INOVAÇÃO RECURSAL. VEDAÇÃO. DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. PREQUESTIONAMENTO. INVIABILIDADE.1. A falta de impugnação da motivação expendida no acórdão recorrido, a par da apresentação de razões dissociadas do quanto decidido pelo tribunal de origem, revelam deficiência na fundamentação do especial, a impedir a exata compreensão da controvérsia. Incidência, por analogia, da Súmula nº 284 do Supremo Tribunal

Federal.2. A matéria referente à inexistência de direito adquirido a regime jurídico foi levantada somente no agravo regimental, evidenciando hipótese de inovação recursal, vedada nesta fase processual.3. Afigura-se inviável, em sede de recurso especial, a apreciação de ofensa a dispositivo constitucional, ainda que a título de prequestionamento, sob pena de usurpação da competência reservada ao STF, nos termos do art. 102, III, da Constituição Federal.4. Agravo regimental a que se nega provimento.(AgRg no REsp 1135973/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEXTA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 27/02/2012).

Ante o exposto, INADMITO o recurso especial. Defiro a juntada do substabelecimento de fls. de fls. 701/704, devendo a Subsecretaria de Recursos Extraordinários, Especiais e Ordinários - SREEO providenciar para que as novas intimações sejam realizadas exclusivamente em nome dos advogados ali mencionados. Cumpra-se. P. I. Recife, 16 de agosto de 2012. Desembargador Federal Rogério Fialho Moreira Vice-Presidente do TRF da 5ª Região Assinado Eletronicamente. [Grifo nosso]

Dessa forma, quando do lançamento a Entidade encontrava-se, ou melhor, **encontra-se** albergada por decisão judicial transitada em julgado desde 2006, proferida nos autos do processo n. **2000.82.0011706-5**, que lhe declarou o direito a imunidade tributária em relação às contribuições sociais previdenciárias patronais, haja vista atender a todos os requisitos previstos na norma regulamentadora do §7º do artigo 195 da Constituição Federal, qual seja, o art. 14 do CTN, **tendo declarado inclusive a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n. 8.212/91, tanto na redação original quanto a que lhe foi atribuída pela Lei n. 9.732/98.**

Assim, para o gozo da imunidade em questão, a Recorrente estaria adstrita tão-somente ao cumprimento dos requisitos do art. 14, do CTN, não podendo o Fisco exigir-lhe o cumprimento de nenhuma outra condição, sob pena de afronta à coisa julgada.

O art. 5º, LV, estabelece que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Tratam-se, portanto, de princípios que não se aplicam exclusivamente ao processo judicial, mas também ao administrativo e, em particular, ao Processo Administrativo Tributário.

O Processo Administrativo Tributário é um instrumento de que se vale o Estado para aperfeiçoar as exigências fiscais. As exações devem ser perfeitas, ou seja, deve-se exigir do sujeito passivo exatamente o que é devido, nada mais nem menos, em observância aos princípios da legalidade tributária e da responsabilidade fiscal. Parte-se da premissa de que os atos administrativos podem conter defeitos e que, portanto, deve haver um mecanismo de correção.

Neste contexto, se entende que o interessado deve ser chamado a contribuir, assegurando-se-lhe o direito de manifestar sua inconformidade, caso disponha de informações capazes de compor uma antítese à tese da Administração. Daí porque, nos despachos decisórios

que não-homologam compensações e nos lançamentos de ofício – apenas para citar dois exemplos – o sujeito passivo não é simplesmente intimado a pagar, mas a pagar ou impugnar a exigência.

Assegurar o contraditório consiste, portanto, em conduzir o processo de forma dialética, de tal sorte que o interessado tenha o direito de se manifestar sobre todas as teses e provas que a Administração trazer aos autos.

Dizer que o interessado tem direito à ampla defesa significa que ele pode defender-se livremente, sem qualquer limitação, salvo as que o próprio Direito impõe. A fixação de restrições ao direito de defesa justifica-se porque todo princípio está associado a um valor, e, como não existe valor absoluto, os princípios podem sofrer limitações em face de outros princípios e valores.

Como é cediço, o processo não é um fim em si mesmo, mas um método, ou instrumento, para se alcançar determinado fim. Em abstrato, os requisitos formais estabelecidos para a prática dos atos existem como garantia de que o fim será atingido, embora, em concreto, tais exigências possam ter efeito justamente contrário, quando se perde de vista a instrumentalidade do processo, e as formas se degeneram em formalismo excessivo, deixando de ser garantia, para transformarem-se em obstáculo à realização do direito material.

Para evitar que se perca a visão do processo como instrumento e das formas como garantia, a LPA, no art. 2º, parágrafo único, incisos VIII e IX, prescreve que, no processo administrativo, serão observadas formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; e adotadas formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados.

Quando o interessado opta por discutir a mesma questão pela via judicial, o interesse de agir na esfera administrativa desaparece, posto que a decisão administrativa perderá toda a utilidade que poderia ter para o interessado. A decisão administrativa, na parte em que for coincidente com a decisão judicial, será inútil, posto que desnecessária; e, na parte na que for conflitante, também não terá utilidade, uma vez que a decisão judicial, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas¹.

Segundo o art. 301, § 3º, do CPC, com redação dada pela Lei nº 5.925/1973, há coisa julgada, quando se repete ação que já foi decidida por sentença, de que não caiba recurso.

Para Fredie Didier Jr., o entendimento majoritário da doutrina tradicional brasileira é o de que a coisa julgada representa a imutabilidade dos efeitos da decisão judicial. Integram esta corrente, entre outros, Liebman, Dinamarco e Ada Pellegrini².

A obrigação tributária nasce com o fato gerador,³ logo, desde o momento em que um fato amolda-se à hipótese de incidência, já existe também um credor (sujeito ativo), um devedor (sujeito passivo) e uma prestação (de pagar). Ocorre que esta obrigação, por ser prevista em lei de forma geral e abstrata, depende de uma apuração para que se determinem os seus elementos, possibilitando-se, assim, o pagamento ou, em caso de inadimplência, o ajuizamento de uma execução fiscal. O lançamento, apesar do que sugere a interpretação literal

¹ CPC, art. 468.

² DIDIER JR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. Curso de Direito Processual Civil: Teoria da prova, direito probatório, teoria do precedente, decisão judicial, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela. 4. ed. rev., ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2009, vol. 2, p. 413-415.

³ CTN, art. 113, § 1º: “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

do texto normativo, não constitui o crédito tributário porque este surge com o próprio fato gerador, visto que não há obrigação de pagar sem crédito. Assim, o lançamento tem como finalidade imediata fixar os elementos da obrigação, identificando o sujeito passivo e apurando, ou liquidando, o crédito tributário.

A legislação que rege o Processo Administrativo Tributário prevê a sanção de nulidade apenas para atos inquinados por vício de competência (falta de requisito subjetivo) ou lavrados com preterição do direito de defesa.

O vício subjetivo (incompetência) e o cerceamento do direito de defesa ensejam a decretação de nulidades, conforme art. 59 do PAT, *in verbis*:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

As nulidades estabelecidas pelo art. 59 são absolutas, ou seja, os atos maculados por vício subjetivo ou proferidos com preterição do direito de defesa devem necessariamente ser invalidados, uma vez que seus defeitos são considerados insanáveis. O rigor da sanção se justifica, pois a competência do agente e a influência do autuado são as principais garantias para que o lançamento chegue à sua finalidade. Além disso, os direitos ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo são constitucionalmente garantidos.

Em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterà, obrigatoriamente:

I – a identificação do sujeito passivo;

II – a matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo;

III – a norma legal infringida;

IV – o montante do tributo ou contribuição;

V – a penalidade aplicável;

VI – o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante;

VII – o local, a data e a hora da lavratura;

VIII – a intimação para o sujeito passivo pagar ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias contado a partir da data da ciência do lançamento.

Assim, quando o lançamento for lavrado em desconformidade com o estabelecido no art. 142 do CTN ou art. 10 do PAT, que dispõem sobre o conteúdo e a forma do ato, a decretação da nulidade é dever do julgador administrativo.

Da análise dos autos restou patente que a autoridade fiscal deveria, por força de decisão judicial transitada em julgado, ter fundamentado o ato administrativo – cancelatório e lançamentos – que afastou a imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da CF/1988, por meio do preenchimento ou não dos requisitos dispostos no art. 14, do CTN, haja vista a declaração incidental da inconstitucionalidade do art. 55, da Lei n. 8.212/91.

Dessa forma, constatado o vício quanto à aplicação da norma tida por infringida, entendo pela nulidade material da “suspensão da imunidade”.

Por todo o exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator