



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

**Processo n°** 13654.000869/2009-58  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2402-004.955 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2016  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL (PGFN)  
**Interessado** INSTITUTO PRESBITERIANO GAMMON

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO. SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Restando comprovada a omissão no acórdão, na forma suscitada pela embargante, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração para suprir a omissão apontada, sem qualquer efeito modificativo a decisão recorrida.

CONCOMITÂNCIA DE INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO CONSTATAÇÃO.

A aplicação da concomitância de instância pressupõe a identidade de objeto litigioso nas discussões administrativa e judicial, fato não evidenciado nos elementos probatórios juntados aos autos. Inteligência da Súmula n° 1 do CARF.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO/OMISSÃO DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO. NÃO CONSTATADA. NÃO ACOLHIMENTO.

Os embargos de declaração não se prestam para a rediscussão de matéria enfrentada no acórdão embargado.

Constatada a inexistência de contradição ou de omissão na análise dos dispositivos da legislação (art. 126, par. 3º, da Lei 8.213/1991, art. 38 da Lei 6.830/1980) no acórdão embargado, rejeita-se a pretensão da embargante.

Embargos Acolhidos em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher em parte os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, somente para a apreciação e integração da questão de concomitância de instâncias, em razão de ser matéria de ordem pública, e rejeitar a contradição apontada pela embargante.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, oposto pela Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 2402-004.744 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

No Acórdão em questão, ficou consignado na sua ementa o seguinte:

*“[...] Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2008*

*Ementa: CONDIÇÃO DE ENTIDADE IMUNE. OBSERVÂNCIA AOS PRESSUPOSTOS LEGAIS. LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE PRÉVIO ATO CANCELATÓRIO DO BENEFÍCIO FISCAL.*

*Restando comprovado que a Recorrente se enquadra como entidade imune/isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias, uma vez observados os requisitos legais para tanto, notadamente àqueles inscritos no artigo 55 da Lei 8.212/91, aplicável ao caso à época, a constituição de créditos previdenciários concernentes à aludida contribuição está condicionada à emissão de prévio Ato Cancelatório de Isenção, consoante estabelece a legislação de regência.*

*LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. NÃO OBSERVÂNCIA AO PRÉVIO ATO CANCELATÓRIO.*

*Poderá ser realizado o lançamento das diferenças de contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial ou administrativa da matéria, desde que seja observada à regra processual e material para a constituição do crédito tributário.*

*AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DOS MOTIVOS FÁTICOS E JURÍDICOS DO LANÇAMENTO FISCAL. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.*

*A determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material/intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A falta desses motivos constituem ofensa aos elementos substanciais do lançamento, razão pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade, por vício material.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício material. [...]*

A Embargante (Fazenda Nacional) afirma ter ocorrido **omissão** e **contradição** nos fundamentos do voto condutor do acórdão ora embargado, já que o seu conteúdo não se manifestou sobre o fato da lide estar *sub judice*, nos seguintes termos:

*“[...] 2. O Relatório Fiscal (fls. 17/20) informa que o lançamento visa impedir a decadência tributária, nos seguintes termos, verbis:*

*‘[...] A Entidade requereu, perante o Conselho Nacional de Assistência Social, o cadastramento e a renovação do CEBAS, por meio do processo nº 28984.016259/1994-28, sendo que este Órgão INDEFERIU, em decisão administrativa definitiva, o pedido de renovação do Certificado, com fundamento no Parecer CJ nº 1258/98 (cópia em anexo). Este Parecer se baseou no descumprimento, pela Entidade, do disposto no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 752/93, já que ela não comprovou a aplicação de pelo menos 20% (vinte por cento) de sua receita bruta em gratuidade. Sem obter a renovação do CEBAS, a Entidade deixou de cumprir o requisito previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91.*

*Atualmente, a controvérsia acerca do direito da Entidade à isenção da cota patronal das contribuições sociais encontra-se sub judice na Ação Ordinária nº 1999.38.00.0333672, proposta por ela contra o Instituto Nacional do Seguro Social e originária da 16ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais – estando, atualmente, no Tribunal Regional Federal da 1ª Região.*

*Assim, este AI destina-se a impedir a decadência do direito de lançar o crédito previdenciário em caso de eventual decisão judicial desfavorável à Entidade, razão pela qual ficará sobrestado até a decisão judicial definitiva. [...]*

*3. Diante da negativa de renovação do CEBAS, a empresa deixou de observar os preceitos contidos no artigo 55, inciso II, da Lei 8.212/1991, o que afastou a sua condição de entidade isenta. Por sua vez, a recorrente propôs Ação Ordinária nº 1999.38.00.0333672, originária da 16ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, tendo obtido êxito em sua empreitada no sentido do reconhecimento da isenção da cota patronal, com decisões favoráveis em primeira e segunda instâncias, confirmadas pelo STJ, com decisão transitada em julgado, o que impediu a emissão de Ato Cancelatório, remanescendo tão somente a discussão no âmbito do STF em face de recurso extraordinário interposto pelo INSS.*

*4. Neste contexto, o v. acórdão de 1ª instância considerou PROCEDENTE EM SUA TOTALIDADE o lançamento.*

*5. Assim, o INSTITUTO PRESBITERIANO GAMMON interpôs Recurso Voluntário, o qual foi PROVIDO, por unanimidade, pelo v. acórdão exarado pela Colenda 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho*

*Administrativo de Recursos Fiscais, cuja ementa assim dispôs, ipsis litteris: (...)*

6. *Como se vê, o v. acórdão ora recorrido assentou o entendimento de que a constituição de créditos previdenciários concernentes à aludida contribuição está condicionada à emissão de prévio ato cancelatório de isenção, consoante estabelece a legislação de regência.*

7. *Dai, surge a OMISSÃO do v. acórdão, eis que esta matéria encontrava-se PREJUDICADA, já que OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL, conforme já reconheceu a r. decisão de 1ª instância, como se vê pelo trecho abaixo, verbis:*

*'Dessa maneira, entendo, que não obstante a não existência do ato cancelatório que seguiria a informação fiscal (art. 206, §8º, RPS), para este tipo de lançamento não haveria tal necessidade, porquanto a questão sobre a isenção encontra-se posta em juízo (conforme processo judicial 1999.38.000.033367-2, TRF1).*

*Por conta, inclusive, dessa postulação judicial, a questão quanto ao direito do impugnante no que tange à isenção de contribuições sociais previdenciárias, inclusive para o período objeto do lançamento, encontra-se prejudicada (art. 126, §3º, Lei 8.213/1991; art. 38, Lei 6.830/1980; art. 26, Portaria MF 58/2006).'*

8. *Assim, deve ser sanada a OMISSÃO ora apontada, sob pena de clara ofensa aos artigos 126, par. 3o, da Lei no. 8.213, de 1991, artigo 38, da Lei no. 6.830, de 1980 e artigo 26 da Portaria MF 58/2006, sendo inquestionável que o v. acórdão ora embargado não tratou da questão da CONCOMITÂNCIA COM A VIA JUDICIAL. [...]*

Enfim, a Embargante requer o recebimento e acolhimento do presente embargos, para sanar/retificar todos os vícios existentes no acórdão, acima apontados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O Recurso é tempestivo e dele farei apreciação.

### **I - Admissibilidade**

O Recurso é tempestivo e dele farei apreciação.

### **II - Omissão**

É cediço que as hipóteses de cabimento dos embargos são aquelas mencionadas no art. 65 do Regimento Interno do CARF, na forma do Anexo II da Portaria MF n.º 343/2015. Eis o dispositivo:

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

Assim, não cabe a Turma, pela via dos embargos, conhecer de matéria que sequer foi tratada no recurso do contribuinte.

Por outro lado, sou forçado a reconhecer, por ser matéria de ordem pública, a omissão do acórdão embargado quanto à apreciação da concomitância das instâncias administrativa e judicial.

### **Da concomitância de instância administrativa e judicial.**

Farei o enfrentamento do tema, embora não vejo como acolher o pedido de modificação da decisão ora embargada.

Inicialmente, os elementos informativos dos autos apontam que a Recorrente propôs Ação Ordinária n° 1999.38.00.033367-2, originária da 16ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, pleiteando a renovação do CEBAS que fora indeferido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, tendo obtido êxito em sua empreitada no sentido do reconhecimento da isenção da cota patronal, com decisões favoráveis em primeira e segunda instâncias, confirmadas pelo STJ, com decisão transitada em julgado, remanescendo tão somente a discussão no âmbito do STF em face de Recurso Extraordinário n° 567076, interposto pelo INSS.

Nos embargos de declaração na apelação cível n° 1999.38.00.033367-2/MG, ficou assentado, na decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que a Recorrente (autor naquela peça judicial) juntou aos autos judiciais cópia da Resolução n° 234 do CNAS que a ela deferiu, em 09/09/99, o dito Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, atualmente designado de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), nos seguintes termos:

*“[...] Interposta apelação pelo INSS (fls. 273/286), este elencou os requisitos para que a entidade ficasse a salvo da*

*revogação instituída pelo Decreto 1.572/77 (art. 1o, § 1o),  
quais sejam:*

*'a) que tivesse sido reconhecida como de utilidade pública  
pelo Governo Federal até a data da publicação do Decreto-  
Lei nº 1.572/77;*

*b) que fosse portadora de certificado de entidade de fins  
filantrópicos com validade por prazo indeterminado;*

*c) e que estivesse isenta da contribuição.' (fl. 275)*

*Todavia, o INSS somente se insurgiu contra o terceiro  
requisito, sustentando que o Autor não o tinha preenchido.  
Nada falou sobre o segundo requisito, que trata do  
Certificado de Fins Filantrópicos, contra o qual agora se  
insurge.*

*Efetivamente, observa-se, nos autos, que a renovação do  
Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos foi indeferida  
pelo Conselho Nacional de Assistência Social -CNAS, em  
19.02.98 (fl. 99), cuja decisão foi confirmada no julgamento  
do recurso administrativo interposto pelo Autor (fl. 100).  
Todavia, o próprio Autor junta aos autos cópia da  
Resolução nº 234 do CNAS que a ele defere, em 09.09.99,  
dito Certificado (fl. 101). [...]"*

De acordo com o enunciado nº 1 de Súmula Vinculante do CARF (Portaria do Ministério da Fazenda nº 383, de 14/07/2010), o contribuinte tem o direito de se defender na esfera administrativa, mas, caso haja discussão na via judicial sobre o mesmo objeto litigioso, demonstra que o contribuinte abdicou da via administrativa, levando o seu caso diretamente ao Poder Judiciário ao qual cabe dar a última palavra quanto à interpretação e à aplicação do Direito e, por consectário lógico do princípio da jurisdição una no sistema brasileiro, isso importará em não conhecimento do recurso na via administrativa.

***Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.***

Registra-se que a aplicação desse enunciado e da legislação que dispõe sobre a concomitância de instâncias administrativa e judicial, tais como o art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830/1980 e o art. 126, §3º, da Lei 8.213/1991, não é uma tarefa automática, a ser exercida mecanicamente, oriunda somente da propositura de ação judicial pelo contribuinte, **pressupõe-se sempre a identidade de objeto nas discussões administrativas e judicial** para se adotar os seus comandos impositivos. Isso porque a identidade do objeto litigioso deverá ser constatada caso a caso, de modo a identificar as semelhanças fáticas e jurídicas das questões postuladas nas instâncias administrativa e judicial.

É essencial consignar que não basta o mero ajuizamento de ação judicial para se estampar o imediatismo da concomitância de instâncias administrativa e judicial, necessário

fazer o cotejo entre o objeto da ação e do recurso administrativo, para avaliar se a desistência se materializou.

Nesse sentido, tanto a doutrina como a jurisprudência do STJ (EDcl no REsp 840.556/AM) afirmam que quando a demanda administrativa versar sobre objeto menor ou idêntico ao da ação judicial estará caracterizada a concomitância de instância, nas palavras de Leandro Paulsen: “(...) o ato administrativo pode ser controlado pelo Judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. (...) **Entretanto, tal pressupõe a identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial**”. (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila. Direito Processual Tributário. 8ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 560).

Nessa linha de entendimento, percebe-se que, para ser configurada a concomitância de instâncias administrativa e judicial, os elementos informativos dos autos deverão estabelecer que as premissas fáticas e jurídicas sobre as quais se fundou a ação no STF (Recurso Extraordinário nº 567076) são idênticas às questões postuladas na peça recursal administrativa ou às razões de decidir do acórdão ora embargado, materializando pela identidade de demandas. E, o que importa para a configuração dessa identidade de demandas é a precisa correspondência, no mínimo, entre o pedido e a causa de pedir, já que a propositura de demanda judicial não irá levar, de forma automática, para a identidade das questões postuladas na demanda administrativa ou dos fundamentos do acórdão ora embargado.

No caso dos autos, o objeto da peça recursal versa, em síntese, sobre as seguintes questões:

1. se a Recorrente seria ou não detentora do CEBAS para as competências autuadas, conforme quadro demonstrativo das renovações do CEBAS (período de 1999 a 2011), já que o Fisco lançou os valores para evitar a decadência e com base no indeferimento do pedido de renovação do CEBAS, com validade para o período de 20/04/1998 a 15/09/1999;
2. se o Fisco considerou ou não os pedidos de renovação do CEBAS para os períodos posteriores a 20/04/1998 a 15/09/1999, já que o Fisco não emitiu Ato Cancelatório de Isenção;
3. se a Recorrente perdeu ou não a sua condição de isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias, pois cabia ao Fisco demonstrar que, no período autuado, a Recorrente deixou de cumprir algum dos pressupostos da aludida benesse fiscal.

Por sua vez, o objeto litigioso da ação judicial versa sobre a discussão da necessidade ou não de lei complementar para se estabelecer a disciplina normativa das exigências a serem preenchidas pelas entidades beneficentes de assistência social para efeito de reconhecimento da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal. Diz a decisão de recebimento do Recurso Extraordinário nº 567076, *verbis*:

***‘DECISÃO: A matéria veiculada na presente sede recursal - discussão em torno da necessidade, ou não, de lei complementar para a disciplinação normativa das exigências a serem preenchidas pelas entidades beneficentes de assistência social para efeito de reconhecimento da imunidade prevista no § 7º do art. 195***

*da Constituição - será apreciada no recurso extraordinário representativo da controvérsia jurídica suscitada no RE 566.622/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO. Sendo assim, os presentes autos permanecerão sobrestados até final julgamento do mencionado recurso extraordinário. Publique-se. Brasília, 21 de maio de 2008. Ministro CELSO DE MELLO Relator (RE 567076, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, julgado em 21/05/2008, publicado em DJe-118 DIVULG 27/06/2008 PUBLIC 30/06/2008)'*

Diante desse cotejo das questões postuladas na via administrativa e judicial, é forçoso reconhecer que a ação judicial cuida de questão da constitucionalidade da norma tributária impositiva (lei ordinária ou lei complementar) que vai disciplinar as exigências a serem preenchidas pela entidade beneficente de assistência social para efeito de reconhecimento da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal/1988, enquanto o recurso administrativo se restringe a discussão se a entidade era detentora ou não do CEBAS para o período autuado e se o Fisco poderia lançar a contribuição patronal sem a emissão de Ato Cancelatório de Isenção para prevenir a decadência, tendo em vista que a Recorrente discutia judicialmente a renovação do CEBAS, **em razão de questões de direito**, para o período anterior as competências da autuação.

Em outras palavras, administrativamente, a Recorrente impugna o lançamento com o propósito de anulá-lo **em razão de questões de fato**, ao passo que, em juízo, ela discute, para efeito de reconhecimento da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição, a existência da norma a ser aplicada em plano distinto do período autuado e de forma abstrata dos elementos probatórios constantes dos autos, pois o objetivo desse Recurso Extraordinário nº 567076 não é desconstituir o presente lançamento fiscal e sim declarar, em sentido positivo ou negativo, uma determinada situação de direito para aplicação da lei complementar ou da lei ordinária.

Nesse passo, caso a decisão judicial encaminhe no sentido de aplicação da lei complementar (artigos 9º, § 1º, e 14, da Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional<sup>1</sup>), isso,

<sup>1</sup> Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

aparentemente, não influenciará no requisito de que a entidade era ou não portadora do CEBAS, pois tal requisito não faz parte do comendo normativo dessa lei complementar.

Diante desse contexto, a nosso ver, não deve incidir o enunciado nº 1 de Súmula Vinculante do CARF, nem a legislação que dispõe sobre a concomitância de instâncias administrativa e judicial (art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830/1980 e o art. 126, §3º, da Lei 8.213/1991), porque os elementos probatórios constantes dos autos apontam para a inexistência de coincidência de objeto litigioso ou pedido das instâncias administrativa e judicial, esta cuida de questões de direito e aquela (administrativa) trata-se de questões de fato independente das questões veiculadas no Recurso Extraordinário nº 567076.

Em razão das considerações acima, encaminho por indeferir o pleito da modificação da decisão ora embargada, pois não há concomitância de instâncias administrativa e judicial.

### **III – Contradição (omissão de dispositivos da legislação)**

Também não encontro espaço jurídico para a aplicação das regras estabelecidas pelo art. 32 da Lei 9.430/1996<sup>2</sup> e pelo art. 32 da Lei 12.101/2009, pois o critério

---

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

<sup>2</sup> Lei 9.430/1996:

#### **PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO**

##### **Suspensão da Imunidade e da Isenção**

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

jurídico a ser adotado deverá observar a regra do art. 144 do CTN, o qual dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada (*tempus regit actum*). E, com isso, para a constituição do presente lançamento fiscal, impõe-se reconhecer a aplicação das regras estabelecidas pelo art. 55 da Lei 8.212/1991, vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Na espécie, reforça a aplicação das regras do art. 55 da Lei 8.212/1991 o fato de que a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 01/10/2009 (fls. 01 e 219), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR), e a Lei 12.101/2009 somente foi publicada em 27/11/2009, portanto, após a lavratura do lançamento fiscal.

Verifica-se que não há contradição no voto condutor, já que o seu conteúdo abordou de forma suficiente tanto a matéria fática como a configuração da nulidade evidenciada nos autos, sendo que os argumentos da Embargante apontam para uma nova discussão da matéria, não cabível em sede de Embargos de Declaração. Esse entendimento decorre do fato de que os Embargos de Declaração representam uma via estreita e não se prestam para a modificação da decisão embargada que não contenha contradição ou obscuridade.

Vejamos trechos da decisão ora embargada:

*“[...] Aparentemente a motivação fática para ensejar o presente lançamento fiscal seria a não apresentação de requerimento junto ao INSS pela Recorrente, solicitando a isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 55, § 1º, da Lei 8.212/1991. Entende-se que esse requerimento é apenas um elemento formal declaratório para se estabelecer a imunidade para a Recorrente.*

*Para o Fisco, a não emissão do Ato Cancelatório se justificaria no fato de a entidade possuir decisão judicial reconhecendo sua isenção ou está discutindo a matéria no âmbito judicial, o que não podemos concordar. Pois, da mesma forma que fora constituído o crédito previdenciário, ainda que garantida a isenção da entidade por força de provimento judicial, ficando sobrestado o final do trâmite administrativo até decisão judicial final transitada em julgado, deveria o Fisco emitir o Ato Cancelatório, dando seguimento no eventual rito processual na esfera administrativa e, sendo procedente referido Ato, ficaria, igualmente, sobrestado até o término do processo judicial.*

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Revogado pela Lei nº 13.165, de 2015)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

*Em outras palavras, a mesma conduta adotada por ocasião da lavratura da autuação sob análise deveria ter sido observada do procedimento pertinente à Informação Fiscal emitida e eventual Ato Cancelatório, de maneira a oferecer condições à constituição do crédito previdenciário que ora se contesta. Assim, não o tendo feito, não há como prosperar o lançamento fiscal.*

*Por sua vez, constata-se também que a Recorrente possuía o CEBAS, vigente à época do período de apuração, conforme documentos acostados aos autos, bem como das informações constantes das peças de instrução fornecidas pelo Fisco. Com isso, depreende-se que a Recorrente possuía o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CEBAS), atendendo o requisito do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/1991.*

*Assim, ao realizar o lançamento, o Fisco deveria ter demonstrado no Relatório Fiscal ou em Relatório Complementar, de maneira clara e exaustiva, **a motivação fática – que foi a ausência do CEBAS, este deveria ser acompanhado do Ato Cancelatório de Isenção, e a falta de requerimento de isenção junto ao INSS** –, bem como a **motivação jurídica, que foi o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/1991**. Esclareço, ainda, que não há qualquer registro nos Fundamentos Legais do Débito (FLD) dessa motivação jurídica.*

*Nesse passo, não existindo Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais, isso, por si só, enseja a nulidade do lançamento fiscal por cerceamento ao devido processo legal.*

*A confiabilidade das informações prestadas pelo Fisco por meio do lançamento fiscal, materializado no Relatório Fiscal e seus anexos, é essencial ao atendimento do princípio constitucional da ampla defesa, bem como da preservação da boa-fé objetiva, que deve orientar a relação entre o Fisco e o sujeito passivo da relação obrigacional tributária.*

*Assim – na hipótese de entidade beneficente que se encontrava, antes do lançamento fiscal, devidamente abrangida pela imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal e em face de que as normas de imunidade comportam interpretação extensiva, consoante decisões do Supremo Tribunal Federal (STF. Plenário. RE 325822/SP. DJ 14/05/2004) –, não é justificável ao Fisco – como órgão adstrito à legalidade e à atividade vinculada, ao realizar o procedimento de auditoria, visando à apuração do crédito tributário decorrente da cota patronal previdenciária – proceder o lançamento fiscal sem a emissão do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais, conforme previa o § 4º do art. 55 da Lei 8.212/1991).*

*Ao proceder dessa maneira para a apuração dos valores lançados, a auditoria fiscal incorreu em um vício de motivo, este consubstanciado na inadequação do fato com o pressuposto jurídico da legislação previdenciária que previa a emissão do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais. Essa inadequação do motivo do lançamento fiscal, ocasionada pela falsidade do pressuposto no mundo fático com a previsão legal, é um desvio de finalidade do estabelecido pela legislação tributária que gera a nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.*

*No caso concreto, em entidade que preenchia os requisitos previstos nos incisos do art. 55 da Lei 8.212/1991, é imprescindível que o lançamento fiscal que apura valores oriundos da cota patronal previdenciária seja devidamente fundamentado, uma vez que a apuração dessa contribuição previdenciária se trata de medida excepcional que depende de comprovação de requisitos específicos da legislação previdenciária, que davam eficácia e aplicabilidade a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal. [...]"*

Nesse caminhar, percebe-se que o julgador não é obrigado a fundamentar o voto em todos os pontos pretendidos pela Embargante, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, conforme precedentes do STF (Embargos Declaração no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 733.596-MA).

*“[...] **EMENTA:** (...). OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO.*

*1. A omissão, contradição ou obscuridade, quando incoerentes, tornam inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do art. 535 do CPC.*

***2. O magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.**  
(g.n.) (...)*

*5. Embargos de declaração DESPROVIDOS. [...]"  
(Informativo 743/2014. EMB. DECL. NO AG. REG. NO RE N. 733.596-MA. RELATOR: MIN. LUIZ FUX).*

Nesse mesmo caminho, segundo a doutrina, entende-se que há **distinção** entre **enfretamento suficiente** e **enfretamento completo** na análise das questões delineadas em peça de defesa. O julgador será em regra obrigado a enfrentar os pedidos, as causas de pedir e os fundamentos de defesa, mas não há obrigatoriedade de enfrentar todas as alegações feitas pelas partes a respeito de sua pretensão. Assim, o julgador deve enfrentar e decidir a questão colocada à sua apreciação, não estando obrigado a enfrentar todas as alegações feitas pela parte a respeito dessa questão, bastando que contenha a decisão fundamentos suficientes

para justificar a conclusão estabelecida na decisão proferida (Araken de Assis, Manual dos recursos, nota 66.2.1.3, p. 591. 2 ed. São Paulo, RT, 2008).

Com isso, entende-se que o acórdão embargado, da forma como tratou a matéria, não foi contraditório ou omissivo na análise dos dispositivos da legislação (art. 126, par. 3º, da Lei 8.213/1991, art. 38 da Lei 6.830/1980 e art. 26 da Portaria MF 58/2006), e, como consequência, o seu julgamento resultou em conclusão plenamente válida.

#### **IV - Conclusão:**

Voto por conhecer e acolher em parte os embargos de declaração, sem efeitos infringentes (sem efeitos modificativos), somente para a apreciação e integração da questão de concomitância de instâncias, em razão de ser matéria de ordem pública, e rejeitar a contradição apontada pela embargante, nos termos acima apresentados.

Ronaldo de Lima Macedo.