



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

**Processo n°** 14485.000527/2007-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.095 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de março de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FEBASP ASSOCIAÇÃO CIVIL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

DA 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.

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

É nula, em razão de supressão de instância, a decisão de primeiro grau que deixa de apreciar pontos fundamentais para o deslinde da contenda apresentados na impugnação.

Decisão Recorrida Nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade da decisão de primeira instância (DRJ), em razão da falta de apreciação de pontos fundamentais para o deslinde da contenda apresentados na impugnação.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

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

## Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 16-23.836 de lavra da 13.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em São Paulo I (SP), que julgou improcedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.011.202-4.

O crédito em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, além das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros). Houve também o lançamento das contribuições dos segurados.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 65/68, os fatos geradores ocorreram com os pagamentos de remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais, as quais foram identificadas mediante análise das folhas de pagamento e da escrita contábil.

Assevera que foram acostados demonstrativos da composição da base de cálculo, cujos valores encontram-se segregados em dois itens de apuração (levantamentos), a saber:

a) CNG: verbas salariais contabilizadas e não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP; e

b) CIN: pagamentos a contribuintes individuais lançadas na contabilidade e também não declaradas na GFIP.

Segundo a autoridade lançadora, a empresa não possuía autorização do INSS para gozo de isenção da cota patronal, por isso a utilização do código FPAS 639 (entidade beneficente de assistência social) deu-se indevidamente, sendo que o correto é 574 (estabelecimento de ensino). Tal infração seria o motivo da exigência da cota patronal.

Cientificado do lançamento em 29/06/2006, o sujeito passivo ofertou impugnação, fls. 109/122, na qual, inicialmente, afirmou que é uma pessoa jurídica de direito privado, constituída em 23/09/1925, que se dedica à prestação de serviços educacionais, culturais e assistenciais de fins filantrópicos, tendo por objetivo propiciar à infância, à adolescência e à população em geral oportunidades de instrução e aprimoramento educacional.

Defendeu ser nula a notificação no período de 01/2000 a 11/2001, posto que este lapso já havia sido objeto de verificação fiscal, conforme comprovam as cópias do termo de encerramento de auditoria anterior (doc. 06) e das NFLD lavradas (docs. 07 a 09).

Chamou a atenção de que teria se operado a decadência para as contribuições lançadas no exercício de 2000, em consonância com o que dispõe o inciso I do art. 173 do CTN.

Sustentou que é imune às contribuições incidentes sobre a folha de salários por ser associação constituída para prestar serviços educacionais sem fins lucrativos, declarada de utilidade pública municipal (doc. 10), de utilidade pública estadual (doc. 11) e de utilidade pública federal (doc. 12) e que se encontra registrada no Conselho Nacional de Assistência social desde 1944 (doc. 13), estando sob análise o pedido do certificado (doc. 13).

O seu direito a imunidade, alegou, decorre do integral atendimento ao disposto no art. 14 do CTN, uma vez que: não distribui rendas ou patrimônio; aplicou integralmente as suas receitas em seus objetivos institucionais e as escriturou na forma legalmente prescrita.

Advogou que a afirmação do fisco quanto a inexistência de requerimento ao INSS não pode atropelar o seu direito constitucional à imunidade.

Apresentou jurisprudência, cujo entendimento é de que basta o atendimento do art. 14 do CTN para que as entidades possam gozar do benefício de não recolhimento da cota patronal previdenciária.

Mesmo entendendo que são inconstitucionais as exigências do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, afirma que também não deixou de atendê-las.

Em razão de ter aderido ao PROUNI, a Impugnante não só postulou novo certificado e o reexame de seus processos junto ao CNAS, como também formulou pedido de isenção das contribuições sociais junto ao Ministro de Estado da Previdência Social (doc. 16), em conformidade com a Medida Provisória n.º. 213/2004, o qual está sob apreciação.

Argumentou que a grande maioria das remunerações de contribuintes individuais listadas pelo fisco não se referem a retribuição por serviço prestado, mas a pagamentos por outras causas, a exemplo de bolsas concedidas e verbas de capacitação profissional.

Da mesma forma, os prêmios e gratificações concedidos aos empregados não se enquadram no conceito de salário-de-contribuição, por lhes faltar a caráter de habitualidade.

Além do mais, o fisco teria considerado como contribuintes individuais diversos dos empregados, o que conduziu a erro na alíquota aplicada.

Menciona a ocorrência de duplicidade na apuração, posto que houve o lançamento de contribuições sobre pagamentos que também foram incluídos na apuração que deu ensejo à NFLD n.º 37.011.203-2.

O então Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo - Sul, determinou a realização de diligência fiscal, fls. 292/296, no sentido de que fosse emitido relatório fiscal substitutivo para esclarecimentos acerca dos pontos questionados na impugnação.

O relatório substitutivo encontra-se às fls. 301/304. Vejamos quais as principais informações nele contidas:

a) apresenta novas planilhas de apuração, as quais foram denominadas: Verbas Salariais (horas-extras, prêmios e gratificações); Verbas Salariais (horas extras) e Contribuintes Individuais - Livro Diário;

b) as contribuições dos segurados contribuintes individuais não foram descontadas, motivo pelo qual não houve a lavratura de Representação para Fins Penais pelo delito de apropriação indébita;

c) apresenta a sistemática de pagamento de horas-extras pela empresa e conclui que os valores correspondentes não eram considerados pela empresa como salário-de-contribuição;

d) os prêmios e gratificações por não serem excepcionados do conceito de salário-de-contribuição devem ser mantidos na apuração;

e) afirma que a empresa não era portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, deixando de atender a um dos requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, sendo procedente à exigência.

Mais adiante, fl. 335, há um despacho do auditor fiscal, detalhando ao órgão de julgamento os passos seguidos na diligência. Eis as afirmações:

a) as contribuições dos segurados empregados foram excluídas, pelo fato de todos já contribuírem pelo limite máximo do salário-de-contribuição, além de que no cálculo da contribuição dos contribuintes individuais este limite foi respeitado;

b) alguns segurados considerados contribuintes individuais, na verdade, eram empregados, por isso foram excluídos da apuração;

c) as bolsas de estudo foram expurgadas da base de cálculo;

d) houve retificação da rubrica hora extra, para excluir valores que a empresa declarava na GFIP;

e) os valores apurados em lançamentos de ação fiscal pretérita foram objeto de abatimento, quando da apuração da NFLD n.º 37.011.203-2;

f) no relatório substitutivo foi lançado o correto fundamento que enquadraria a empresa no delito de sonegação;

g) foram acostados o Termo de Arrolamento de Bens, Relação de Corresponsáveis e Relatório de Vínculos.

Cientificada do relatório substitutivo, a entidade apresentou nova impugnação, fls. 366/378, na qual repetiu os mesmos argumentos postos na defesa anterior.

A DRJ São Paulo I resolveu converter o julgamento em diligência, fls 383/385, desta feita para que o fisco adotasse providências no sentido de sanear diversas inconsistências verificadas nos demonstrativos anexados ao relatório substitutivo e para que fosse juntada petição inicial de ação proposta pela empresa contra o INSS tratando de imunidade do recolhimento das contribuições sociais.

A informação fiscal decorrente desta diligência encontra-se às fls. 398/399, na qual o fisco juntou diversos anexos para sanear as inconsistências apontadas pelo órgão de julgamento, além de que foi juntada petição inicial da ação acima mencionada.

Em sua resposta aos termos da informação fiscal, fls. 494/502, a empresa manifestou-se alegando que:

a) o agente do fisco não se manifestou sobre a decadência, a qual atingiria o período até 31/12/2000;

b) o § 3.º do art. 126 da Lei n.º 8.212/1991, que trata da renúncia ao contencioso para os contribuinte que postulem no judiciário pedido com objeto idêntico ao tratado no processo administrativo, não se aplica à espécie, haja vista que a sua ação judicial possui caráter preventivo, ao passo que as impugnações administrativas têm natureza repressiva. Nesse sentido não há de se reconhecer a concomitância entre as lides judicial e administrativa;

c) ao não juntar novos discriminativos do débito às planilhas geradas nas diligências, o fisco deixou de transmitir claramente à impugnante a origem do débito, prejudicando, por conseguinte, o seu direito à ampla defesa e ao contraditório;

d) também foi negligenciada a obrigação de informar ao contribuinte a metodologia e os critérios adotados para se chegar as bases de cálculo retificadas;

e) o agente fiscal deixou de se pronunciar claramente acerca dos valores apurados em duplicidade, em razão de haver sobreposição de fiscalizações sobre um mesmo período;

f) afirma que se mantém o erro de alíquota por incorreto enquadramento de segurado empregado como contribuinte individual, além de exigência de contribuição sobre gratificações, as quais não podem ser tratadas como remuneração.

Na decisão de primeira instância, fls. 565/582, foi reconhecida a decadência para o período de 01 a 11/2000 e 13/2000 (13.º salário), por aplicação do inciso I do art. 173 do CTN.

Entendeu o órgão recorrido que não caberia o enfrentamento da tese da imunidade, uma vez que a empresa, por haver postulado no Judiciário ação visando ao reconhecimento da sua condição de imune, teria renunciado à discussão dessa matéria no contencioso administrativo.

Foi afastada a suscitada afronta ao princípio da ampla defesa, por entender a DRJ que o lançamento, além de revestido das formalidades legais, possibilitou ao contribuinte a perfeita compreensão da origem das quantias exigidas. Também se enfatizou que as diligências foram executadas de forma a esclarecer e sanear falhas apresentadas pelo sujeito passivo em suas manifestações, o que garantiu a higidez do procedimento fiscal.

Acerca do pedido de anulação do período de 01/2000 a 11/2001, o órgão *a quo* defendeu que não há o que se falar em duplicidade ou revisão de lançamento, haja vista que a ação fiscal pretérita não alcançou os lançamentos contábeis do período, conforme atesta o Termo de Encerramento Fiscal acostado na defesa.

Sobre as correções efetuadas por ocasião das diligências, a DRJ asseverou que estas serviram para eliminar vícios passíveis de saneamento, os quais não implicam em nulidade, mas tão somente em retificação dos valores lançados, o que é permitido pela legislação.

Por fim foi indeferido o requerimento para juntada de novas provas, por entender a DRJ que não se verificou nenhuma das exceções previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Conclui-se que a impugnação mereceria o provimento parcial para afastar o período decadente e retificar os valores conforme proposta do fisco em sede de diligência.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, fls. 587/608, no qual, alegou que:

a) o lançamento é nulo para o período de 01/2000 a 12/2001, haja vista que já havia sido objeto de fiscalização anterior, onde foram lavradas as NFLD n.º 35.132.579-4, 35.132.580-8 e 35.132.581-6;

b) a nulidade deve ser reconhecida, posto que o fisco não demonstrou a ocorrência de quaisquer das hipóteses legais que pudessem autorizar a revisão de lançamento;

c) ao contrário do que consta na decisão recorrida, o Livro Diário n.º 11 foi sim objeto de análise na auditoria anterior, conforme comprova relatório de NFLD lavrada na ocasião;

d) deve-se reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos em 2000, inclusive as competências de 12/2000 e 13/2000, nos termos do artigo 173, I, combinado com o artigo 156, V, ambos do CTN;

e) é uma entidade educacional sem fins lucrativo e, por atender aos requisitos constantes do art. 14 do CTN, é imune ao recolhimento das contribuições lançadas, nos termos do § 7.º do art. 195 da Carta Magna;

f) em razão de ter aderido ao PROUNI, a recorrente não só postulou novo certificado e o reexame de seus processos junto ao CNAS, como também formulou pedido de isenção das contribuições sociais junto ao Ministro de Estado da Previdência Social, como comprova documento acostado aos autos do processo administrativo em epígrafe, em conformidade com a Medida Provisória n.º 213/2004, o qual está sob apreciação;

g) é no mínimo incoerente não reconhecer a qualidade de entidade beneficente de assistência social a uma instituição de educação que executa ação de assistência social no bojo de um programa criado pela própria União desde o primeiro semestre de 2005, ou seja, há mais de três anos ininterruptos;

h) deixar de reconhecer a entidade notificada como beneficiária da imunidade apenas pela demora na aquisição do certificado expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social é dar mais valor ao formalismo que aos ditames da Lei Maior;

i) É cabível, portanto, a juntada de prova documental posterior à impugnação e por tal motivo a Recorrente pugna pela apresentação do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) até julgamento definitivo;

j) não deve prevalecer o entendimento de que houve renúncia à instância administrativa pela concomitância de objeto com ação judicial. É que a ação declaratória visa impedir a violação de um direito, objetivando principalmente a declaração da existência, ou

inexistência de uma relação jurídica enquanto que o presente recurso visa reparar o direito violado com a finalidade de anular o débito ora discutido;

h) caso se entenda pela manutenção da multa, que seja reduzida à metade, em obediência aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, uma vez que as contribuições foram classificadas como declaradas em GFIP, nos termos da própria decisão atacada, além de que a notificada não agiu com intuito doloso de fraudar o fisco;

i) não foram retificadas as incorreções presentes no relatório fiscal substitutivo, mantendo-se no lançamento vícios graves que prejudicam o direito de defesa da recorrente;

j) embora tenham sido apresentadas planilhas de retificação, o sujeito passivo não tomou conhecimento do Discriminativo Analítico do Débito - DAD e nem do Discriminativo Sintético do Débito - DSD, ficando impossibilitado de conhecer o reais valores devidos do tributo e da multa;

k) acerca dos vícios apontados pela recorrente durante toda a marcha processual, o fisco deixou de transmitir com clareza e precisão a origem do débito, prejudicando o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Ao final pugna pelo provimento integral do recurso, pela juntada, se necessário, de novos elementos e pela realização de sustentação oral.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Inocorrência de concomitância total entre discussão judicial e administrativa

A DRJ, por aplicação do § 1.º do art. 123 da Lei n.º 8.213/1991, deixou de apreciar a totalidade das alegações da empresa referentes à imunidade frente ao recolhimento das contribuições sociais.

Segundo o entendimento do órgão *a quo*, o sujeito passivo propôs no Judiciário ação com objeto idêntico àquele apresentado no processo administrativo fiscal, qual seja, o direito a não recolher as contribuições patronais.

Compulsando os autos, verifiquei a petição inicial da ação, fls. 407/443. Ali busca-se garantir o não recolhimento das contribuições patronais sob o argumento de que a entidade cumpre os requisitos do art. 114 do CTN, que é a norma aplicável para aferir o direito ao benefício fiscal, uma vez que o art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 é inconstitucional por veicular matéria reservada pela Carta Magna a lei complementar.

Na impugnação, fls. 109/222, observa-se que a notificada também alega a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, todavia, assevera que, mesmo diante desse vício, cumpre os requisitos ali enunciados, além de haver aderido ao PROUNI, o que lhe garantiria a imunidade pleiteada.

De acordo com o enunciado n.º 1 de Súmula Vinculante do CARF (Portaria do Ministério da Fazenda n.º 383, de 14/07/2010), o contribuinte tem o direito de se defender na esfera administrativa, mas, caso tenha ingressado na via judicial para pleitear o mesmo objeto litigioso, a consequência jurídica é que a renúncia 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. (grifei)***

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 efetuada automaticamente, observando-se somente a propositura de ação judicial pelo contribuinte, há de se verificar 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.

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).

No caso dos autos, o objeto da peça recursal, na parte relativa à imunidade, versa, em síntese, sobre as seguintes questões:

- a) inconstitucionalidade da Lei n.º 8.212/1991, com verificação da condição de imune pelas normas do art. 14 do CTN;
- b) cumprimento do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991;
- c) benefício fiscal obtido com adesão ao PROUNI.

Por sua vez, o objeto litigioso da ação judicial restringe-se à discussão mencionada no item "a", acima.

Diante do cotejo das questões postuladas na via administrativa e judicial, verifica-se que a ação judicial é menos abrangente que o recurso administrativo, portanto, de se concluir que as questões relativas à imunidade mencionadas nos itens "b" e "c" não podem ser alcançadas pela concomitância, posto que tratadas apenas no PAF.

Nesse sentido, a DRJ, ao deixar de apreciar essas questões incorreu em omissão de pontos essenciais que deveriam ter sido enfrentados para o deslinde da contenda. Nesse sentido, não pode a turma do CARF apreciar essas matérias sob pena de incorrer na indesejável supressão de instância, com claro prejuízo ao sujeito passivo, que deixa de ver apreciadas razões relevantes do seu inconformismo nas duas instâncias de julgamento administrativo.

Nesse passo, o caminho viável para afastar a mencionada omissão é a determinação de nulidade da decisão recorrida, com retorno dos autos à primeira instância para prolação de novo acórdão. É assim que têm sido encaminhadas questões dessa natureza pelas turmas do CARF, como se pode ver do recente aresto dessa turma:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1998*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E DECISÃO  
JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA PARCIAL. SÚMULA CARF Nº  
1.*

*Restando comprovado haver o contribuinte ter estabelecido litígio no Poder Judiciário cujo objeto abarca parte da matéria submetida à apreciação em processo administrativo, deve ser aplicada a 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", dada a prevalência do entendimento emanado naquela esfera sobre eventual decisão administrativa.*

**FALTA DE APRECIÇÃO DAS RAZÕES RECURSAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU.**

*A falta de apreciação, por parte do acórdão de primeiro grau, de razões recursais aptas a ensejar a reforma ou cancelamento da exigência, implica em cerceamento de defesa via supressão de instância e violação da garantia de recorribilidade das decisões.*

*Decisão Recorrida Nula."*

*Acórdão n.º 2402-004.733, de 09/12/2015*

Assim, encaminho pela declaração de nulidade da decisão *a quo*.

## **Conclusão**

Voto por anular a decisão de primeira instância.

Kleber Ferreira de Araújo.