



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

**Processo nº** 14751.720015/2012-51  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.257 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2014  
**Matéria** Contribuição Previdenciária  
**Recorrente** INSTITUTOS PARAIBANOS DE EDUCAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/05/2010

Autos de Infração de Obrigação Principal DEBCAD sob nº 51.005.0255 e nº 51.005.0263

Consolidados em 06 de fevereiro de 2012

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. **2000.82.00117065**, 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.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em I) Por unanimidade de votos; a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a);

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antonio de Souza Corrêa - Relator

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 e Wilson Antonio de Souza Corrêa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário aviado contra Acórdão sob nº 1141.780 exarado pela 7ª Turma da DRJ/REC, onde julgou procedente os lançamentos efetuados nos AIOP's assim identificados:

**DEBCAD nº 51.005.025-5**, onde exige as contribuições sociais previdenciárias patronais incidentes sobre os fatos geradores apurados nos seguintes levantamentos:

*CI - contribuição sobre remuneração de segurados contribuintes individuais declaradas em GFIP no código 639 (Isenção de Contribuições Previdenciárias), em decorrência da verificação do descumprimento de requisitos indispensáveis ao gozo do benefício;*

*SE - contribuição parte Empresa e SAT/RAT incidente sobre remuneração de segurados empregados, declaradas em GFIP no código 639 (Isenção de Contribuições Previdenciárias), em decorrência da verificação do descumprimento de requisitos indispensáveis ao gozo do benefício.*

**DEBCAD nº 51.005.026-3**, onde exige as contribuições sociais previdenciárias, de responsabilidade da autuada, incidentes sobre os fatos geradores apurados nos seguintes levantamentos:

*SE - contribuição aos Terceiros (percentual de 4,5% relativo ao Salário Educação, INCRA, SESC, SEBRAE), incidente sobre remuneração de segurados empregados (competências de 01/2009 a 05/2010) declaradas em GFIP no código 639 (Isenção de Contribuições Previdenciárias), em decorrência da verificação do descumprimento de requisitos indispensáveis ao gozo do benefício.*

Segundo a Fiscalização a autuação foi realizada em razão de a Recorrente não ter demonstrado atender, cumulativamente, os requisitos para a benesse prevista no § 7º do art 195 da Constituição Federal, onde, à época, os requisitos encontravam-se elencados no artigo 55 da Lei 8.212/91.

Como consta da decisão de primeira instância:

*Foi verificado o pagamento de remunerações, como exercentes da atividade de ensino, a sócios fundadores e a sócios continuadores, ao diretor vice-presidente e ao diretor secretário, em patamares muito superiores aos dos demais empregados com função idêntica (quadro de fls. 46 a 50). Registrou-se, ainda, a remuneração majorada de familiares de sócios e diretores, também exercendo a função de magistério (quadro de fls. 816 a 837). Agindo deste modo, foi flagrante a desobediência ao disposto nos incisos II, VIII do artigo 28 da MP nº446/2008 (para as competências 01/01/2009 a 11/02/2009), no artigo 55,*

*IV, da Lei nº 8.212/91 (período de 12/02/2009 a 29/11/2009), no artigo 29, I, V, da Lei nº 12.101/2009 período de 30/11/2009 a 31/05/2010).*

Em não acudindo as exigências legal, expostos na CF e na legislação de regência, segundo a Fiscalização, cabe a autuação, face ao que determinar o artigo 32 da Lei 12.101/2009, se a ela constatar o descumprimento de requisitos necessário à manutenção do benefício, lavrando o Auto de Infração correspondente ao período de apuração.

Trás a nós a notícia que verificou pagamento de remunerações a associados fundadores/instituidores (Flávio Colaço Chaves, José Loureiro Lopes, José Trigueiro do Vale, Manoel Batista de Medeiros e Marcos Augusto Trindade) para Associada Continuidora (Clemilde Torres Pereira da Silva), ao diretor vice-presidente (Osvaldo Trigueiro do Valle) e ao diretor secretário (Paulo Austo Trindade Padilha) em valores superiores aos dos demais empregados com função idêntica, bem como, observou ainda a remuneração majorada de familiares de sócios e diretores, também exercendo a função de magistério.

Há nos autos os títulos da Recorrente de: i) Utilidade Pública Federal (Decreto 87.122/ 82); ii) Utilidade Pública Estadual (Lei 3688/ 72); iii) Utilidade Pública Municipal (Lei 1578 / 71), e vi) Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS com o período de 01/01/2007 a 07/06/2007 descoberto. Não apresentou Ato Declaratório de Isenção.

Segundo a Fiscalização, que nos trás a Ação Declaratória nº 2000.82.00.117065 – 5ª Região, a Recorrente 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 9.732/98.

Em impugnação, conforme descrito pela DRJ, que reproduzo, a recorrente alega:

- I. tempestividade de sua defesa;*
- II. é possuidora de títulos de utilidade pública federal, estadual e municipal;*
- III. detém o CEBAS, denotando o reconhecimento público de que é entidade beneficente de Assistência Social;*
- IV. encontra-se devidamente registrada no programa PROUNI e, mais, no Conselho Municipal de Assistência Social de João Pessoa;*
- V. inexistência de prévia emissão de ato cancelatório da isenção;*
- VI. desrespeito ao julgamento Ação Declaratório nº 2000.82.00.117065, quanto à suspensão de exigibilidade;*
- VII. descabimento de decisão proferida na Apelação Cível nº 342952/PB (2003.82.00.0014502), por não se tratar especificamente de contribuições previdenciárias;*
- VIII. inconstitucionalidade dos dispositivos de lei : artigo 28,*

*II, VIII da MP nº 446/2008, no artigo 29, I, V, da Lei nº*

12.101/2009, por regularem matéria específica de lei complementar;

- IX. *desobediência à determinação judicial de “suspensão de exigibilidade” do crédito lançado (Ação Popular nº 5025438.82.2010.404.7100), nos termos do artigo 62, do Decreto 70.235/72, restando inaplicáveis juros e multas;*
- X. *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 (traz fls. 892 a 896 julgados do CARF e das DRJ). Admite que a remuneração de tais obreiros não se deveu exclusivamente à função de magistério, mas, também à condição de cargos de direção e de representação da instituição perante a sociedade e a comunidade acadêmica (f. 877 da defesa): “Efetivamente, a remuneração percebida pelas funções/cargos desempenhados no UNIPÊ não se deveu unicamente à função de magistério, como também à condição de exercentes de cargos de direção da mantida, e os respectivos misteres de representação da Instituição perante a sociedade e comunidade acadêmicas no Estado da Paraíba, ao longo desses anos.”*
- XI. *Traz o histórico profissional dos obreiros mencionados pela fiscalização;*
- XII. *Elenca empregados que recebem salário que seriam proporcionalmente mais altos dos que os apontados pela fiscalização (fls. 890 e 891);*
- XIII. *Inexistente qualquer vedação quanto à contratação de parentes de dirigentes;*
- XIV. *Clama pela realização de perícia para verificação dos valores indicados no presente lançamento (aponta perito e quesitos às fls. 934 e 963);*
- XV. *Traz relatos de sua atuação como agente de educação e de assistência social;*
- XVI. *Traz julgados e doutrina atinentes a suas teses de defesa. Assim, em resumo, eis o que há para conhecer deste processo submetido à análise desta Turma de Julgamento.*

A DRJ julgou improcedente a impugnação, focando, na acusação da remuneração, os seguintes pontos:

*“O lançamento ora em mesa decorre da desobediência ao requisito legal exposto nos seguintes fundamentos: incisos II, VIII do artigo 28 da MP nº446/2008 (para as competências 01/01/2009 a 11/02/2009), no artigo 55, IV, da Lei nº 8.212/91 (período de 12/02/2009 a 29/11/2009), no artigo 29, I, Vda Lei*

nº 12.101/2009 (período de 30/11/2009 a 31/05/2010). Em suma, a imunidade pretendida pelo contribuinte foi afastada pela fiscalização por conta da verificação do desatendimento de condições essenciais ao gozo do benefício.

A fiscalização atesta que a **impugnante remunerou seus sócios em valores acima de seus padrões para empregados em atividade semelhante (como a de magistérios), deixando de esclarecer tais diferenças, o que caracterizaria transferência de pro labore disfarçado. A menção ao currículo e aos serviços historicamente prestados por estes obreiros não se mostra suficiente para afastar a vedação legal para gozo do benefício pretendido.**

No tocante a investigação dos pagamentos a sócios/ diretores, a auditoria fiscal apurou remunerações mensais superiores a R\$ 32.000,00 para Clemilde Silva, a R\$ 37.00,00 para Flavio Chaves, a R\$ 35.000,00 para José Lopes, a R\$ 34.000,00 para José T do Vale, a R\$ 34.500,00 para Manoel Medeiros, a R\$ 40.000,00 para Marcos Trindade (todos associados fundadores e/ou continuadores de fls. 46 a 48), restando imotivada a “proporcionalidade” mencionada quanto aos pagamentos dos empregados apontados em sua irresignação (fls. 890 a 891). Tais empregados, indicados pela própria defesa, recebem menos de 50% dos valores destinados aos referidos sócios, exercendo a mesma atividade’.

Note-se que a defesa traz o histórico profissional dos sócios / diretores considerados pela fiscalização, mas, não esclarece a composição das remunerações auferidas e os planos de carreira da autuada, que propiciassem aos demais empregados conhecimento das regras de atingimento das remunerações dos sócios fundadores / continuadores.

**A fiscalização não criticou, nem poderia tê-lo feito, a valoração de tais indivíduos para a história do contribuinte:** todavia, a lei estabelece uma vedação à remuneração e a concessão de vantagens a diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores. Em geral, estes possuem laços relevantes de comprometimento e dedicação para com a empresa com a qual colaboram, mas este não foi o alvo da apuração fiscal.

Repisamos, neste ponto, a norma trazida pela autoridade fiscal:

Lei nº 8.212/91

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

IV não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

**Ademais, a própria defesa chega a reconhecer que a remuneração de tais obreiros não de deveu exclusivamente à função de magistério, mas, também à condição de cargos de**

**direção e de representação da instituição perante a sociedade e a comunidade acadêmica, ou seja, atribuições decorrentes da qualidade de sócio/dirigente.**

**Logo, uma vez que, reconhecidamente, tais indivíduos foram remunerados por elementos extraordinários a sua atuação no magistério, resta demonstrada a conduta irregular apontada pelo Fisco.**

**Despicienda a análise da tese de defesa acerca dos familiares dos dirigentes, uma vez que o descumprimento aos requisitos essenciais da imunidade, não contempla tal restrição e a auditoria fiscal centrou suas conclusões nos pagamentos aos sócios diretores já mencionados.**

*Igual sorte tem as alegações sobre o papel social que desempenha a autuante. O procedimento fiscal está adstrito à análise do regramento que trata da matéria e sobre este se funda a presente exigência, não se tratando de perquerir acerca das atividades e relevância social do contribuinte.*

*Quanto aos efeitos da Apelação Cível nº 342952/PB (2003.82.00.0014502), esta se encontra nos autos como mais um elemento de convencimento fiscal, uma vez que esclarece a situação de pagamentos excessivos a sócios. Ainda que relativa a tributo distinto do ora em apreciação, a conduta de distribuição disfarçada de lucros foi concluída a partir de situação constatada do presente processo.*

*Por tudo exposto, não há como acolher o direito à imunidade pleiteada uma vez que no período de 01/01/2009 a 31/05/2010, a autuada remunerou os seus sócios / dirigentes, em valores extremamente superiores aos demais professores e funcionários da Instituição, constituindo claramente distribuição disfarçada de lucros a tais dirigentes, em clara violação aos dispositivos legais trazidos.*

*Por fim, sem interesse para o deslinde da questão a análise dos certificados e programas mencionados pela defesa, uma vez, que não houve exigência decorrente de requisito formal atinente a este aspecto”.*

Em 01 de outubro de 2013 aviou o presente remédio recursivo, repetindo os argumentos de sua defesa, tendo sido noticiada da decisão de piso em 10 de setembro de 2013, por disponibilização dos documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do Site da Receita Federal.

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Corrêa - Relator

O Recurso acode os pressupostos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, razão pela qual dele conheço e passo a examinar as suas razões.

Oportunamente, destaco que o ponto nodal da testilha é a isenção de contribuição previdenciária, parte patronal, SAT/RAT e Terceiros, face ao não reconhecimento de isenção da Recorrente, por esta, segundo a Fiscalização, ter remunerado seus diretores. Considerando a autuação como indevida a declaração em GFIP no código FPAS 639.

Destaco ainda que o presente processo foi julgado na mesma sessão, junto com o Processo nº 10467.720375/2010-46, de relatoria do Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, cujo voto apresentou um trabalho de excelência, razão pela qual, faço do texto dele, o meu, pedindo vênica para tanto.

Assim, o voto abaixo é cópia integral e fiel do voto exarado no processo nº 10467.720375/2010-46 de autoria do Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

### 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. 2000.82.00117065

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. 2000.82.00117065, 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. 138140].

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, l, declaro 'incidenter tantum' a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei no. 8.212/91, tanto na redação original quanto na que lhe foi atribuída 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 parágrafos 7o. do art. 195 da Constituição da Republica; ficam mantidos os efeitos da liminar anteriormente concedida. Com base no CPC, art. 20, parágrafo 4o., condeno os réus ao pagamento de honorários advocatícios, que arbitro em 10% do valor da causa, porque vencidas a Fazenda Publica 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 16/11/2005, 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 petítório, apenas, que não poderia dar cumprimento, de pronto, ao comando insculpido no acórdão, ao argumento de que teria, em seu favor, decisão transitada em julgado decorrente de outro feito (Proc. nº 99.52870), 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 petítório 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. ACÓRDÃO Vistos 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 seqüência, abriu-se vista dos autos à Procuradoria Regional Federal da 5ª Região (fls. 663verso), que peticionou informando a substituição de parte (INSS INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL pela UNIAO) 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 seqüência 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 pré-questionamento, 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. **2000.82.00117065**, 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 não 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 trouxe 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 decididas<sup>1</sup>.

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 Pellegrini<sup>2</sup>

A obrigação tributária nasce com o fato gerador, 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 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:

---

<sup>1</sup> CPC, art. 468.

<sup>2</sup> 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. 413415.

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.

### *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”.

Processo nº 14751.720015/2012-51  
Acórdão n.º 2301-004.257

S2-C3T1  
Fl. 10

---

### CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, como o presente recurso voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço para DAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA - Relator

*(assinado digitalmente)*