



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16004.001568/2008-11  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 2402-011.370 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2023  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ASSOCIACAO ASS PROM EDUC RESSURREICAO AP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.  
CARÁTER PROTETÓRIO. REJEIÇÃO.**

O inconformismo da parte embargante com o resultado do julgamento não autoriza a via dos aclaratórios, que têm fundamentação vinculada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, ainda, erro material e de grafia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que os acolheu, com efeitos infringentes, integrando-os à decisão recorrida, para, saneando a omissão neles apontada, não conhecer do recurso voluntário interposto, face à propositura, pelo Recorrente, de ação judicial com o mesmo objeto, restando configurada a renúncia à via administrativa em face ao princípio da unidade de jurisdição.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

**Relatório**

Tratam-se dos segundos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional (fls. 269 a 275) objetivando nova discussão da lide, sob o fundamento de que o recurso voluntário não deve ser conhecido por este tribunal administrativo face à existência de ação judicial proposta pela contribuinte discutindo a mesma matéria objeto do Acórdão nº 2402-009.537, proferido por esta Turma na sessão de julgamentos de 12 de março de 2021.

Na ocasião, a Turma, por unanimidade, conheceu do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu provimento. Ficaram vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

Fui designada para redigir o voto vencedor, que restou assim ementado:

Acórdão 2402-009.537

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA.

A decisão administrativa que concede o certificado e reconhece o preenchimento dos requisitos legais para gozo da imunidade possui natureza declaratória e produz efeitos retroativos (*ex tunc*), ficando a incidência do tributo vedada desde o momento em que efetivamente cumpridos os requisitos, e não somente após a decisão que reconhecer (declarar) o cumprimento, em consonância com a Súmula 612/STJ.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68.

Constitui-se infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Deste aresto, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração sob o fundamento de contradição e obscuridade, em face da impossibilidade de análise, por este órgão, do mérito da decisão proferida pelo CNAS e em razão da análise dos efeitos retroativos da concessão do CEBAS.

Por meio do Acórdão n.º 2402-010.594 (fls. 259 a 268), esta Turma, por unanimidade, conheceu dos embargos de declaração e, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, os rejeitou, ante a ausência de obscuridade no acórdão n.º 2402-009.536. Ficaram vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Diogo Cristian Denny e Denny Medeiros da Silveira que concluíram pela presença de obscuridade na decisão embargada.

Acórdão n.º 2402-010.594

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE NÃO VERIFICADAS.

Há contradição quando a decisão contém duas ou mais proposições ou enunciados incompatíveis. Obviamente, não há que se falar em contradição quando a decisão se coloca em sentido contrário àquele esperado pela parte. A simples contrariedade não se confunde com a contradição.

Em grau de juízo de admissibilidade (fls. 276 a 282), os segundos embargos foram admitidos e encaminhados a esta Relatora.

A embargada apresentou manifestação (fls. 286 a 288 e documento ss.) sustentando o trânsito em julgado da decisão proferida pela Suprema Corte, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, declarando a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/91 e a eficácia vinculante *erga omnes* desta decisão.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-011.370 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16004.001568/2008-11

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Os embargos de declaração são tempestivos e a Fazenda Nacional é parte legítima para apresentá-los.

Nos termos relatados, a Fazenda Nacional opõe estes segundos aclaratórios sob o fundamento de omissão, já que o recurso voluntário não deveria ter sido conhecido em razão da Ação Declaratória n.º 0036676-20.2007.4.01.3400, ajuizada pela contribuinte perante a Seção Judiciária do Distrito Federal, discutindo a mesma matéria objeto do Acórdão n.º 2402-009.537, o que atrai a aplicação da Súmula CARF n.º 1.

No Relatório do Ato Cancelatório de Contribuições Sociais, que está anexado a este processo (fls. 134 a 139), a Autoridade Fiscal informou que “*a interessada apresentou Impugnação através do Processo Protocolado em 18 de Junho de 2008 sob n.º 13866.000794/2008-39, folhas 57 a 119, alegando em síntese que: a) A entidade ajuizou ação declaratória de Inexistência de relação jurídico-tributária contra a União Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e que referida ação está em curso perante a 14ª Vara da Justiça Federal de Brasília- Processo no 2007.34.00.036831- 2; b) referida ação discute o decerto do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS ao indeferir os Pedidos de Renovação e de Reconsideração do CEAS —Certificado de Entidade de Assistência Social do triênio 2001/2003;*(...)” (grifei).

A Autoridade Fiscal concluiu pela ausência de renúncia à instância administrativa e pela procedência do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais.

Posteriormente, em 24/11/2008, foi lavrado o Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD n.º 37.174.559-4, uma vez que a empresa autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

O relatório do Auto de Infração informa que a *empresa informou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP o código FPAS 639 como entidade filantrópica em gozo de isenção de contribuições sociais, quando que pelo ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS N.DRF/SJR/008/2008 de 23 de junho de 2008, foi cancelada a partir de 01 de janeiro de 2001 a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.8.212, de 24 de julho de 1991 concedida à entidade ASSOCIAÇÃO ASSISTENCIAL PROMOCIONAL E EDUCACIONAL RESSURREIÇÃO, o que constitui infração ao artigo 32, inciso IV, parágrafo quinto da Lei n.8.212/91, posto que em decorrência da empresa ter inserido o referido código 639 na GFIP, deixou de declarar as contribuições previdenciárias a cargo da empresa* (fl. 3).

No bojo da impugnação apresentada em 23/11/2008 (fls. 22 a 55), a contribuinte informou que havia ajuizado, em 17/10/2007, ação declaratória (processo n.º 2007.34.00.036831-2) em face da Fazenda Nacional e do INSS perante a 14ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, que já estava em fase recursal, à época.

O relatório do Acórdão n.º 14-25.836, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP (fls. 154 a 166), informa que a contribuinte trouxe como argumento da impugnação a existência da ação declaratória e concluiu pelo conhecimento integral da impugnação, sem visualizar qualquer óbice ou renúncia às instâncias administrativas.

Confira-se trecho do voto do Acórdão n.º 14-25.836 (fl.161):

Vê-se ainda que o contribuinte alega, de passagem, a propositura de ação ordinária declaratória em que busca o afastamento da relação jurídica-tributária capaz de lhe resguardar das contribuições ora cobradas. Importante frisar que não logrou êxito até o momento o autor, posto que tanto a tutela antecipada requerida no bojo daquela ação, quanto o próprio mérito do seu pedido judicial não foram deferidos, conforme extrato obtido por este Relator através do sítio da Justiça Federal e que se junta aos autos. Informa a Impugnante encontrar-se a lide em fase recursal, no entanto nada traz relacionado a um eventual efeito suspensivo do recurso intentado, seguramente não obtido, de maneira que a citada demanda judicial não pode ser oposta ao fisco para afastar ou mesmo sobrestar o procedimento administrativo-fiscal que redundou na presente autuação.

Deste acórdão, a contribuinte interpôs recurso voluntário e a Fazenda Nacional nada disse quanto à impossibilidade de conhecimento do voluntário face à ação declaratória da contribuinte e sequer exerceu o seu direito legalmente e constitucionalmente assegurado de apresentar contrarrazões ao recurso voluntário.

Considera-se preclusa matéria que não foi objeto de impugnação e que, por conseguinte, não foi objeto da decisão recorrida.

Da análise dos autos, observa-se que a ação judicial informada pela embargante foi ajuizada pela contribuinte no ano de 2007 e, desde o início deste processo administrativo, sua existência já era conhecida.

O art. 278 do Código de Processo Civil - CPC (Lei 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável por força do art. 15 do mesmo Diploma, prescreve que *“A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão”*. Em complemento, o seu parágrafo único informa que *“Não se aplica o disposto no caput às nulidades que o juiz deva decretar de ofício, nem prevalece a preclusão provando a parte legítimo impedimento”*.

A doutrina do Ministro Humberto Gomes de Barros cunhou de nulidade de algibeira a manobra da parte que, a despeito de conhecer os fatos, permanece em silêncio para manifestar em momento oportuno.

Estes são os segundos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional e, somente agora, alega omissão desta Turma julgadora quanto à existência de ação judicial apta a atrair o enunciada da súmula 1 do CARF.

Entre os princípios que pautam o sistema jurídico vigente, encontra-se o da boa-fé processual, que exige lealdade de todos os sujeitos que participam do processo.

A boa-fé processual é norma de conduta que impõe a todos os sujeitos que participam do diálogo processual um comportamento leal, ético e probó. Por ser uma norma de conduta, trata-se, em verdade, de uma boa-fé objetiva.

Veja-se o que dispõem os arts. 5º, 6º e 276 do CPC:

Art. 5º Aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé.

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Art. 276. Quando a lei prescrever determinada forma sob pena de nulidade, a decretação desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa.

Ademais, dentro do sistema processual também vige a proibição do abuso de direito, determinando que o sujeito que abusa do seu direito no processo viola o princípio da boa-fé processual. De tal forma, em face da vedação do *venire contra factum proprium*, as partes não podem adotar comportamento contraditório e se valerem da própria torpeza.

De forma frequente, o Superior Tribunal de Justiça tem rechaçado a adoção de comportamento contraditório das partes e repreendido tais comportamentos<sup>1</sup>.

Além disso, cumpre ressaltar que a OCDE<sup>2</sup> vem, reiteradamente, demonstrando preocupação com os índices de alta litigiosidade em matéria tributária no Brasil; preocupações essas que merecem ser internalizadas por todos os sujeitos, sem exceção, que participam do processo tributário.

No ano de 2022, por ato conjunto do Presidente do Senado Federal e do Supremo Tribunal Federal, foi designada uma Comissão de Juristas<sup>3</sup>, responsável pela reforma do processo administrativo e tributário nacional, que externalizou no Relatório Final as preocupações da OCDE e da comunidade internacional com a alta litigiosidade tributária no Brasil, tanto em âmbito judicial, quanto administrativo. Alguns excertos deste Relatório constam nas Notas deste voto<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> A título de exemplo, veja-se o seguinte julgado:

(...) Apesar de reconhecer a jurisdição concorrente com fundamento no art. 88, I, do CPC/1973 e no próprio contrato (cláusula 14.2), o TJRJ afastou a jurisdição do Poder Judiciário brasileiro, tendo em vista que contratantes e contratadas ajuizaram demandas no foro inglês e, somente depois de sentenciados os respectivos processos, a empresa cessionária dos supostos direitos das partes sucumbentes propôs ação declaratória no Brasil com o propósito de rediscutir questões decididas pela Justiça alienígena. Em tais circunstâncias, diante dos princípios da boa-fé objetiva e da segurança jurídica, os quais também devem ser respeitados no plano internacional, mantém-se a extinção da presente declaratória por faltar jurisdição à magistratura brasileira. Diante da impossibilidade legal de a parte se beneficiar da própria torpeza, descabe à recorrente alegar a existência de fraude vinculada à cláusula de eleição de foro e de aplicação da legislação inglesa ao contrato assinado em território inglês. Sendo vedado às cedentes ajuizar a presente ação no Brasil, também não poderia fazê-lo a cessionária, que possui os mesmos direitos daquelas, não mais. (...) (REsp n. 1.090.720/RJ, relator Ministro Antonio Carlos Ferreira, Quarta Turma, julgado em 14/6/2016, DJe de 23/8/2016.)

<sup>2</sup> Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

<sup>3</sup> Instituída pelo Ato Conjunto dos Presidentes do Senado Federal e do Supremo Tribunal Federal n. 01/2022.

<sup>4</sup> No mesmo Relatório consta também:

De acordo com o relatório (VASCONCELOS et al., 2021) publicado pelo Núcleo de Tributação do Insper em julho de 2020, no âmbito da linha de pesquisa “Observatório do Contencioso Tributário”, em 2018, o contencioso administrativo e judicial brasileiro na esfera tributária somou 73% do PIB. Segundo os dados divulgados no relatório, em 2013, a mediana do contencioso administrativo para países da OCDE era 0,28% do PIB e para um grupo de países da América Latina era 0,19% do PIB. Com 16,39% do PIB em processos administrativos federais (número diretamente comparável às estimativas internacionais), no ano de 2018, o contencioso tributário brasileiro permaneceu muito distante dos padrões mundiais.

Em novo relatório (MESSIAS et al., 2020), publicado em dezembro de 2020 e elaborado com base em dados de 2019, foi observado um aumento do referido percentual de 73% para 75% do PIB, correspondentes a R\$ 5,44 trilhões, dos quais R\$ 4,01 trilhões (74% do total) estão envolvidos em disputas nos tribunais federais, estaduais e municipais (para os quais se obteve dados).

Além disso, segundo pesquisa divulgada pelo Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO) (LEORATTI, 2019), a conclusão de um processo tributário no Brasil leva em média 18 anos e 11 meses, incluindo as fases administrativa e judicial.

No relatório “Tax Certainty – IMF/OECD Report for the G20 Finance Ministers” (FMI; OECD, 2017), a OCDE indica como principais fatores para a insegurança nas relações tributárias: (i) diferenças permanentes ou frequentes entre o entendimento dos legisladores e as orientações da administração tributária; (ii) processos com longa duração; (iii) alto custo do processo, que restringe a garantia de segurança jurídica às empresas de grande porte; e (iv) imprevisibilidade das decisões e deficiência na publicação da jurisprudência.

Repita-se. A Fazenda Nacional já tinha conhecimento da ação judicial ajuizada pela contribuinte no ano de 2007 e, sem que antes tenha feito qualquer menção à possibilidade de estar caracterizada renúncia às instâncias administrativas, opôs embargos de declaração nos embargos de declaração trazendo única e exclusivamente esta alegação.

Há, em verdade, inconformismo da embargante com o resultado do julgamento, o que não autoriza a via dos aclaratórios.

Conforme ensinamento de Elpídio Donizetti, os “embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão”<sup>5</sup>.

Nos termos do art. 65 do RICARF, 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.

O CPC, por sua vez, estabelece que cabem embargos de declaração para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e corrigir erro material – art. 1.022.

Os embargos de declaração não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia. O inconformismo da parte embargante não se confunde com a existência de omissão, contradição ou obscuridade.

A rejeição destes embargos é certa, mas, ainda que assim não fosse, por amor ao debate, seguiremos.

#### **- Da Concomitância**

O Código de Processo Civil, aplicável ao processo administrativo fiscal por força do disposto no seu art. 15, determina que “*É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório*” (art. 7º).

Buscando a paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, caso o contribuinte pretenda apresentar provas documentais após a apresentação da impugnação, deve, sob pena de preclusão, demonstrar a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (§ 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal).

De fato, aqui não estamos falando a respeito de provas documentais, nem fato ou direito superveniente, nem contraposição a fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

---

Indicadores como alta litigiosidade e percepção de insegurança do sistema tributário brasileiro têm grande potencial para causar distorções negativas na economia, na atração de investimentos e na segurança jurídica. A título de exemplo, no relatório “Tax uncertainty: economic evidence and policy responses” (EUROPEAN COMMISSION, 2017), publicado pela Comissão Europeia em 2017, são mencionados diversos estudos econômicos que, com base em evidências empíricas, apontam a incerteza no ambiente tributário como um fator relevante de interferência negativa no desenvolvimento econômico de países.

<sup>5</sup> DONIZETTI, Elpídio. Curso de Direito Processual Civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 1394.

Contudo, em prestígio ao princípio da verdade material, que concorre para a subsistência do processo administrativo fiscal e, buscando ampliar os esclarecimentos já expostos, passo a tratar da concomitância.

Sustenta a embargante a existência de concomitância, em face da Ação Declaratória n.º 0036676-20.2007.4.01.3400 (2007.34.00.036831-2), ajuizada pela contribuinte perante a Seção Judiciária do Distrito Federal (anexada às fls. 179 a 217 do presente processo) e alega omissão quanto à aplicação do enunciado da Súmula CARF n.º 1, uma vez que os fundamentos que embasaram a decisão do acórdão embargado estão sendo tratadas no processo judicial da mesma contribuinte.

O art. 38 e parágrafo único da Lei n.º 6.830/80<sup>6</sup> informa que a propositura, pelo contribuinte, de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Outrossim, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante do CARF n.º 1, importa em 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<sup>7</sup>.

Desse modo, havendo concomitância com ação ou medida judicial, o recurso administrativo deixa de ser conhecido.

O processo administrativo e o judicial devem ter três elementos idênticos para caracterizar a concomitância: partes, pedidos e causa de pedir, que são os elementos da ação, nos termos do art. 337, § 2º, do Código de Processo Civil<sup>8</sup>. Se não houver identidade entre a causa de pedir e o pedido (objeto), não há renúncia ao direito de recorrer.

Daniel Amorim Assumpção explica que *os elementos da ação se prestam a identificar a ação, tarefa de extrema importância quando se pretende comparar uma ação com outra. É impossível afirmar que duas ações são iguais, parecidas ou absolutamente diferentes sem o conhecimento de quais são os elementos da ação*<sup>9</sup>. E Elpídio Donizetti ensina que a causa de pedir representa os fatos e os fundamentos jurídicos do pedido; já o pedido é a conclusão da exposição dos fatos e fundamentos jurídicos, *é o resultado da valoração do fato pela norma jurídica*<sup>10</sup>.

Assim, a causa de pedir é composta pelo fundamento jurídico da demanda, mas não é composta pelo fundamento legal<sup>11</sup>.

<sup>6</sup> Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

<sup>7</sup> Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

<sup>8</sup> Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

(...) § 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

<sup>9</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil, vol. único. 2019, p. 137.

<sup>10</sup> DONIZETTI, Elpídio. Curso de direito processual civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 202.

<sup>11</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção Neves. Manual de Direito Civil, volume único. Salvador: Ed. Juspodvm, 2019, p. 155.

Nesse sentido, entende o CARF que *a concomitância de instâncias exige que as partes, objeto e causa de pedir sejam as mesmas no processo administrativo e no judicial. Havendo concomitância parcial, o julgamento administrativo deve apreciar as matérias distintas existentes* <sup>12</sup>.

Assim, *não basta a constatação de existência de ação judicial, para aplicação da rigorosa consequência de negativa de seguimento quanto ao mérito de recurso administrativo (...). Com efeito, **é necessário coincidência entre causa de pedir e pedido entre processo judicial e administrativo, para que se conclua pela identidade entre a discussão na esfera administrativa e judicial. Se presente tal coincidência – entre causa de pedir e pedido – constata-se o impedimento na análise dos recursos apresentados na esfera administrativa***”<sup>13</sup> (grifo nosso).

No caso, a contribuinte interpôs recurso voluntário da Decisão que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD n.º 37.174.559-4, uma vez que a empresa autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

As contribuições objeto do lançamento da obrigação principal decorreram do fato que a contribuinte informou em GFIP o código FPAS 639, relativo às entidades filantrópicas em gozo de isenção das contribuições sociais, e, de acordo com a Autoridade Fiscal, a contribuinte não goza desse *status* em face do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais, emitido pela DRF jurisdicionante em 23/06/2008, que assim o declarou, com efeito retroativo a 01/01/2001, por infração ao disposto nos arts. 55, II, da Lei n.º 8.212/91 e 206 do Decreto n.º 3.048/99.

Na da Ação Declaratória de inexistência de relação jurídica tributária n.º 0036676-20.2007.4.01.3400 (2007.34.00.036831-2), ajuizada pela contribuinte em 17/10/2007, ou seja, **após o período considerado no auto de infração impugnado e antes do próprio lançamento (28/11/2008)**, a contribuinte requereu, como pedido, a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre as partes, que obrigue a autora a observar, para manutenção de seu benefício constitucional de imunidade das contribuições para a seguridade social, outros preceitos que não os constantes do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, cumulado com os arts. 9º e 14 do CTN, face à declaração incidental de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/91; ou, alternativamente, a existência de direito adquirido, nos termos do § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

De forma subsidiária, requereu a procedência da ação judicial para declarar a inexistência de relação jurídica tributária entre as partes, uma vez que a contribuinte cumpre regulamente todas as exigências do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, da Lei n.º 8.742 e do Decreto n.º 2.536/98.

A ação judicial tem, na sua causa de pedir, o fato que o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS indeferiu os Pedidos de Renovação e de Reconsideração do CEAS - Certificado de Entidade de Assistência Social do triênio 2001/2003 e a contribuinte o valorou

<sup>12</sup> Acórdão n.º 2201-003.961, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 24/10/2017.

<sup>13</sup> Voto proferido pela Conselheira Cristiane Silva Costa, Acórdão n.º 9101-004.303, de 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 06/08/2019.

como errado sob o fundamento de que os requisitos para gozo da imunidade são aqueles constantes nos arts. 9º e 14 do CTN, por força da determinação constante nos arts. 146 e 195 da CF e, subsidiariamente, porque cumpriu com os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

O Auto de Infração DEBCAD n.º 37.029.919-1, por sua vez, trata do lançamento de contribuições devidas pela contribuinte em face do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais, emitido pela DRF em 23/06/2008, infração ao disposto nos arts. 55, II, da Lei n.º 8.212/91 e 206 do Decreto n.º 3.048/99.

Ainda que o imbróglio guarde os devidos parentescos, fato é que não há, no caso, coincidência entre as causas de pedir do processo judicial e administrativo, para que se conclua pela identidade entre a discussão na esfera administrativa e judicial, de modo que não há que se falar na aplicação do enunciado de Súmula 1 do CARF.

Nesse mesmo sentido são os julgados do CARF:

(...) AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA Nº 1 do Carf. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa. A concomitância caracteriza-se pela irrefutável identidade entre o pedido e a causa de pedir dos processos administrativos e judiciais. 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. (...) (Acórdão n.º 3302-012.602, Relatora Conselheira Denise Madalena Green, Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção, publicado em 03/02/2022)

(...) PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA NÃO VERIFICADA. É necessária coincidência entre causa de pedir e pedido entre processo judicial e administrativo, para que se conclua pela identidade entre a discussão na esfera administrativa e judicial. (Acórdão n.º 2402-010.205, Relatora Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, publicado em 03/08/2021).

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa. Todavia, para ser caracterizada a concomitância, o pedido e a causa de pedir dos processos administrativos e judiciais devem guardar uma irrefutável identidade. (Acórdão n.º 3302-008.240, Relator Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção, publicado em 17/03/2020)

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. IDENTIDADE DE OBJETO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF n.º 1. Somente se verifica identidade de objeto quando as demandas judiciais e administrativas ostentem as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato - ou causa de pedir remota - e de direito - ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida). Interpretação sistêmica da Súmula CARF n.º 1. (...)

(Acórdão n.º 2201-003.151, Redator Designado Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 02/06/2016)

Superada a concomitância, diante da falta de identidade entre as causas de pedir judiciais e administrativa, convém salientar que, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante CARF n.º 165, “*Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado*

*judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo”<sup>14</sup>.*

Ademais, consta no voto vencedor do aresto embargado, de minha relatoria, que a contribuinte possuía Certificado válido para o período de 01/01/1998 a 31/12/2000 e, tempestivamente, em 29/12/2000, requereu a renovação do certificado para o período de 01/01/2001 a 31/12/2003, que foi indeferido pela Resolução nº 124/2003, expedida pelo CNAS em 13/08/2003 e publicada no DOU em 15/08/2003, porque não atendeu ao percentual mínimo de gratuidade exigido pelo art. 3º, VI, do Decreto nº 2.536/98<sup>15</sup>, dispositivo declarado inconstitucional pelo STF, tornando insubsistente o ato administrativo que não deferiu o pedido de renovação do certificado.

Deste indeferimento, a contribuinte apresentou pedido de reconsideração (Processo 44006.005281/2000-59). E, tempestivamente, requereu a renovação do certificado em 22/05/2003 (Processo 44006.001331/2003-33), com documentos complementares apresentados em 18/07/2005. Em 14/06/2007 foi indeferido o pedido por meio da Resolução nº 107/2007, publicada no DOU de 21/06/2007.

Em 02/03/2017, ao julgar as ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º; arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998; arts. 2º, IV; **3º, VI**, § 1º e § 4º; 4º, parágrafo único, do Decreto 2.536/1998; arts. 1º, IV; 2º, IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993.

Na ADI 2621 assim restou consignado:

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por maioria e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, julgou parcialmente procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade dos arts. 2º, inciso IV; **3º, inciso VI**, § 1º e § 4º; art. 4º, parágrafo único, todos do Decreto 2.536/1998; assim como dos arts. 1º, inciso IV; 2º, inciso IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993, vencido, em parte, o Ministro Marco Aurélio, que julgava o pedido totalmente procedente. Nesta assentada o Ministro Marco Aurélio aditou seu voto. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 02.03.2017.

A ADI 2028 transitou em julgado em 16/05/2020, a ADI 2228 e ADI 2621 em 30/06/2020 e a ADI 2036 em 02/07/2020.

Ademais, conforma a dicção do parágrafo único do art. 28 da Lei nº 9.868/99, “*a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal” (grifo nosso).*

<sup>14</sup> Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021.

<sup>15</sup> Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)  
(...) VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 62) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC.

Como dito, no presente caso, o pedido de renovação do Certificado havia sido, anteriormente, indeferido por infração ao art. 3º, VI, do Decreto nº 2.536/98, declarado inconstitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade, com eficácia *erga omnes* e *ex tunc*.

Desse modo, o CEBAS deferido por meio do Processo nº 71010.004734/2006-91, com eficácia retroativa, é instrumento apto a reconhecer que, à época do período lançado, a recorrente fazia jus aos benefícios da imunidade tributária, nos termos da Súmula 612 do STJ.

Por todo o exposto, a conclusão verificada é de inexistência de vícios na decisão embargada aptos a ensejar o manejo dos aclaratórios.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira