



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19740.000056/2008-94
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9101-003.945 – 1ª Turma
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria CSLL - ENTIDADE ABERTA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR
Embargante CAPEMISA - INSTITUTO DE AÇÃO SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

MANIFESTAÇÃO SOBRE PROCEDIMENTO PARA SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA.

Se a tese não foi apresentada, não há como alegar que houve omissão na sua apreciação. Também não é da alçada da Câmara Superior de Recursos Fiscais investigar todas as incorreções possíveis e imagináveis que podem ocorrer em um procedimento fiscal. Isso não é exigido nem mesmo das instâncias administrativas inferiores. Mas tratando-se de órgão com função de pacificação das divergências jurisprudenciais, como é o caso da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a necessidade de prequestionamento é muito mais evidente. A turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos. Embargos rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de conhecimento do certificado CEBAS, apresentado às fls. 1.504/1.511 e 1.530/1.537, vencido o conselheiro Demetrius Nichele Macei, que suscitou a preliminar. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo, Livia De Carli Germano (suplente convocada), Viviane Vidal Wagner, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, substituído pela conselheira Letícia Domingues Costa Braga. Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto, substituído pela conselheira Livia De Carli Germano.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela contribuinte acima identificada, visando sanar alegado vício de omissão que estaria presente no Acórdão nº 9101-002.971, proferido por este colegiado na sessão de 05/07/2017.

O acórdão embargado apresenta a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.

Ano-calendário: 2003, 2004

ENTIDADE ABERTA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR SEM FINS LUCRATIVOS. SUJEITO PASSIVO.

A inclusão das "entidades de previdência privada abertas e fechadas" como contribuintes da CSLL está expressa não só na Lei 8.212/1991, mas também na própria Constituição. Não havendo norma de isenção no período de apuração, incluem-se no campo de incidência da CSLL as entidades abertas de previdência complementar sem fins lucrativos.

RECURSO ESPECIAL DA PGFN. INTEMPESTIVIDADE. INTIMAÇÃO FICTA E PESSOAL DO PROCURADOR. DECRETO 70.235/1972, ART. 7º, §7º, §8º E §9º.

O recurso especial interposto depois de mais de um ano da primeira intimação da parte não é conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araujo. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Marcos Aurélio Pereira Valadão não votaram quanto ao conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, por se tratar de questão já votada pelos conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Carlos Alberto Freitas Barreto em sessão anterior. Julgamento iniciado na reunião de 05/2017 e concluído em 05/07/2017 no período da tarde.

Em despacho monocrático datado de 21/03/2018, a Presidente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) entendeu que o autor não demonstrou a existência da alegada omissão no acórdão embargado, e por essa razão rejeitou os embargos de declaração, em caráter definitivo, nos termos do artigo 65, caput e §3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Mas na sequência, a contribuinte obteve uma liminar em mandado de segurança (Processo nº 1010618-74.2018.4.01.3400), para que fosse dado seguimento aos embargos, de modo que eles fossem apreciados e julgados por esta 1ª Turma da CSRF:

O impetrante, valendo-se do seu direito, conforme dispositivo acima transcrito, e por entender presente divergência de compreensão entre as Câmaras do CARF, interpôs Recurso Especial e, posteriormente, opôs Embargos de Declaração, em que questiona a nulidade do auto de infração, por desrespeito ao devido processo legal, ao qual foi negado seguimento.

Nesse exame de cognição sumária, vislumbro a necessidade do esgotamento da matéria no âmbito administrativo. Sendo assim, não vejo justificativa plausível para a decisão administrativa a não ensejar o cabimento e a apreciação pela instância especial das razões recursais expostas pelo demandante.

Ante o exposto, DEFIRO O PEDIDO LIMINAR para que dê seguimento aos Embargos de Declaração opostos pela parte impetrante, para que sejam apreciados e julgados pela E. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

Em cumprimento à ordem judicial, os embargos foram encaminhados ao colegiado, para a sua apreciação e julgamento.

A embargante opõe-se ao referido acórdão em face de alegada omissão em relação a questão de ordem pública ventilada nos Memorias e na Sustentação Oral. Segundo a embargante, a Fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento tributário em tela antes de cumprir procedimento legal de suspensão da imunidade/isenção, conforme o seguinte excerto:

De fato, da análise do Acórdão ora embargado, vê-se que em nenhum momento essa E. Turma enfrentou a questão relativa à matéria de ordem pública, que ensejaria, caso a enfrentasse, a nulidade do lançamento, porquanto, o mesmo (lançamento) desrespeitou o disposto no art. 32, da Lei n. 9.430/96, que estabelece os procedimentos que devem ser respeitados nos casos de suspensão da imunidade (regra estendida também à isenção), qual seja, expedição de ato administrativo determinando a suspensão do benefício na hipótese de ter sido apurado desrespeito a requisito para o seu usufruto, vejamos:

[...]

Além dessa previsão legal, também a Lei n. 9.532/97 estabelece, em seu art. 13. situações determinantes da suspensão do benefício, determinando que a Secretaria da Receita Federal suspenda o gozo da imunidade (ou isenção), relativamente aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, a ver:

[...]

Entretanto, a despeito dessa questão ter sido ventilada nos Memorias e na Sustentação Oral pela ora Embargante, esta E. Turma achou por bem não conhecer dessa argumentação, talvez por entender encontrar-se ausente o seu prequestionamento no recurso especial, embora esse fato ficou omissis no acórdão ora embargado, justificando, portando, os presentes embargos para que esta Colenda Turma supra a presente omissão, esclarecendo o porquê dessa matéria não ter sido enfrentada no julgamento.

O processo foi pautado no dia 05 de dezembro de 2018. Ao dia 30 de novembro de 2018, sexta-feira, às 16:44h e 16:54h, feriado em Brasília-DF, o contribuinte apresentou petições, onde, às fls. 1.504/1.511 e 1.530/1.537, traz ao processo questões inéditas, tratando a respeito de certificado CEBAS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conforme mencionado, a Presidente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) proferiu despacho rejeitando os embargos de declaração, em caráter definitivo, nos termos do artigo 65, caput e §3º, do RI-CARF.

Mas a contribuinte obteve uma liminar em mandado de segurança, para que fosse dado seguimento aos embargos, de modo que eles fossem apreciados e julgados por esta 1ª Turma da CSRF.

E em cumprimento à ordem judicial, os embargos foram encaminhados ao colegiado, para a sua apreciação e julgamento. Assim, passo a apreciação dos Embargos, por força da decisão judicial.

Relativamente às questões relacionadas ao certificado CEBAS, estas não estão em discussão, pois não foram objetos do constante na decisão judicial.

No mérito, é importante transcrever as razões pelas quais os embargos haviam sido rejeitados pela Presidente da 1ª Turma da CSRF:

O embargante opõe-se ao referido acórdão em face de alegada omissão em relação ao argumento o qual o contribuinte teria trazido em sede de memoriais e que seria de ordem pública. Segundo o embargante, a fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento tributário em tela antes

de cumprir procedimento legal de suspensão da imunidade/isenção, conforme o seguinte excerto (fls. 1434):

[...]

A decisão embargada assim se manifestou sobre a finalidade da empresa atuada e sua relação com a tributação realizada (fls. 1423):

Além disso, a transcrição do "RE 612686 AGR/SC, 1ª Turma STF, Sessão de 05/03/2013" demonstra que o STF, tratando de entidades fechadas de previdência privada, firmou o entendimento de que "mesmo que não possuam fins lucrativos, é cabível a incidência do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro, pois na sua atividade captam e administram os recursos destinados ao pagamento de benefícios de seus associados."

E essa mesma posição também vem sendo adotada em outras esferas do Poder Judiciário, conforme decisões também transcritas no acórdão recorrido.

Conforme transcrito no acórdão recorrido, "a atuada não está incluída na categoria das instituições de assistência social, uma vez que a relação jurídica da qual se deriva o sistema previdenciário aludido não dispensa - ao contrário, impõe a participação dos beneficiários em seu custeio" (Súmula STF n° 730). Afastada, portanto, a hipótese de imunidade constitucional.

O art. 6º do Decreto-lei n° 2.065/1983, por sua vez, prevê a isenção do IRPJ para as entidades de previdência privada sem fins lucrativos (fechadas e abertas).

E o art. 5º da Lei n° 10.426/2002 prevê a isenção da CSLL, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002, somente para as "entidades fechadas" de previdência complementar.

Desse modo, as entidades abertas de previdência privada, como é o caso da recorrente, devem sofrer a incidência normal da CSLL.

Verifico nos autos do processo que não há qualquer reclamação do contribuinte, até a propositura dos presentes embargos, quanto ao alegado descumprimento de procedimento legalmente instituído, tendente à suspensão de imunidade/isenção que beneficiaria o contribuinte. O embargante afirma que apresentou memoriais (fls. 1442), mas estes não foram juntados aos autos e ele não faz prova de que esses memoriais levantariam tal questão. Assim, concluo que a reclamação, se apresentada, não foi feita de forma competente, de maneira que não obrigaria a manifestação expressa da turma julgadora.

Ademais, entendo que o alegado vício no procedimento da fiscalização não é de conhecimento obrigatório da turma julgadora, ao contrário do que afirma o embargante. Em outras palavras, a turma julgadora não estava obrigada a colocar em questão o procedimento adotado pela fiscalização e investigar a sua completa correção quando o próprio interessado não o fez, não o questionou oportunamente, não o demonstrou.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais é a instância superior, especial, em relação ao contencioso administrativo fiscal. Sendo assim, a exemplo do que ocorre com as instâncias especiais do Poder Judiciário (notadamente os Tribunais Superiores), sua missão primária não é atender aos interesses particulares das partes da lide, mas sim buscar a segurança da ordem jurídica por meio da pacificação das divergências jurisprudenciais.

Dessa forma, não é o simples fato de uma matéria ser considerada de ordem pública (ainda que o fosse) que obriga a instância superior a apreciá-la independentemente do cumprimento dos requisitos formais da espécie recursal manejada pela parte insatisfeita. A este respeito, já se manifestaram reiteradas vezes os Tribunais Superiores pátrios:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CRIMINAL. AGRAVO REGIMENTAL QUE NÃO ATACA TODOS OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. SÚMULA STF 284. PREQUESTIONAMENTO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. OFENSA AO ART. 93, IX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. OFENSA REFLEXA À CONSTITUIÇÃO.

(...)

2. Se a questão constitucional invocada no Recurso Extraordinário não foi objeto de debate e decisão no acórdão recorrido, fica desatendido o pressuposto recursal do prequestionamento, imprescindível para o conhecimento do apelo extremo, inclusive para as matérias de ordem pública. Precedentes.

(...)

(AI-AgR 823893. Relatora Ministra Ellen Gracie. STF - Segunda Turma. Julgamento em 15/03/2011) (grifou-se)

REPERCUSSÃO GERAL. VÍCIOS PROCESSUAIS E FORMAIS QUE IMPEDEM A REGULAR FORMAÇÃO E TRAMITAÇÃO DO RECURSO. PREJUÍZO DO EXAME DAS QUESTÕES DE FUNDO. INVOCAÇÃO DO DEVER DE CONHECIMENTO POR OFÍCIO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA E SOCIAL. NÃO CABIMENTO NO EXAME DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PRETENSÃO DE ANULAR A COBRANÇA DE CONTA DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. INCONTÁVEIS ARGUMENTOS. ARGUMENTO PARCIAL RELATIVO AO ICMS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. RAZÕES DE AGRAVO QUE NÃO ATACAM FUNDAMENTO SUFICIENTE DA DECISÃO AGRAVADA. INÉPCIA.

(...)

2. A invocação de normas de ordem pública ou social não supera deficiência recursal, como a falta de prequestionamento ou a omissão do argumento nas razões recursais (art. 317, § 1º do RISTF).

(...)

(AI-AgR 601767. Relator Ministro Joaquim Barbosa. STF - Segunda Turma. Julgamento em 15/02/2011) (grifou-se)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ACOLHIMENTO. 1. DECISÃO AGRAVADA. OFENSA AOS ARTS. 245, 522 E 557 DO CPC E À COISA JULGADA. SÚMULAS 283 E 284 DO STF E 7/STJ. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. 2. VIOLAÇÃO DO ART. 586 DO CPC. ALEGAÇÃO DE LIQUIDEZ, CERTEZA E EXIGIBILIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO. MODIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULA 7/STJ. 3. INTERRUPTÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ÓBICE APLICADO INCLUSIVE EM MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. 4. AGRAVO REGIMENTAL CONHECIDO EM PARTE, E, NESSA PARTE, DESPROVIDO.

(...)

3. Nos termos da jurisprudência pacífica do STJ, não é possível o conhecimento de recurso especial se ausente o prequestionamento dos preceitos legais ditos violados, mesmo no caso de matéria de ordem pública.

(...)

(AAGARESP 201501646167, Relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, STJ - Terceira Turma, Julgamento em 30/06/2016. Publicação no DJE em 01/07/2016) (grifou-se)

Conforme se observa nas ementas dos julgados apontados, tanto o Supremo Tribunal Federal quanto o Superior Tribunal de Justiça têm como pacífico o entendimento de que a observância do requisito formal do **prequestionamento** é indispensável ao seguimento dos recursos extraordinário e especial, respectivamente, **mesmo quando se trata de matéria de ordem pública**. Em outras palavras, o fato de o tema objeto de irresignação ser matéria de ordem pública não afasta a obrigatoriedade de cumprimento dos pressupostos recursais específicos exigidos pelas instâncias superiores.

No caso do contencioso administrativo tributário, a última instância é a Câmara Superior de Recursos Fiscais. Sendo assim, o fato de uma das partes contestar, pela via do recurso especial, o entendimento dado por uma Turma Ordinária do CARF a uma matéria tida como de ordem pública não desobriga o recorrente do cumprimento de todos os requisitos recursais previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

O principal pressuposto específico do recurso especial, intrinsecamente ligado à sua finalidade maior de pacificação da jurisprudência administrativa, é a demonstração da existência de divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e outra(s) proferida(s) no âmbito do CARF. É exigido do recorrente que ele demonstre que, apreciando a aplicação da mesma legislação tributária a uma situação fática semelhante, a(s) decisão(ões) apontada(s) como paradigma(s) chegou(aram) a conclusão diversa daquela exposta no acórdão recorrido.

Assim, no caso, o contribuinte deveria ter demonstrado o prequestionamento da matéria (procedimento do art. 32 da Lei nº 9.430/96)

desde a impugnação, passando pelo recurso voluntário; e restando apreciado pela decisão da Turma Ordinária do CARF. E, uma vez em sendo desfavorável nesta matéria, trazer à instância especial outro Acórdão do CARF, paradigma, que entendesse que a ausência do procedimento citado tornaria o lançamento inválido. Mas nada disso ocorreu. Portanto, não se pode admitir que tivesse havido omissão de ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma, de forma a justificar o processamento dos presentes Embargos.

Por fim, ainda assim, entendo que a turma julgadora superou essa questão quando concluiu que os fatos geradores dos tributos em tela não estavam enquadrados em hipótese de imunidade tributária ou de isenção tributária, conforme transcrito acima. Não havendo imunidade ou isenção, não há que se falar em procedimento para suspender a imunidade/isenção, de forma que, por mais esse motivo, a turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre esse procedimento.

Pelo exposto, entendo que o autor não demonstrou a existência da alegada omissão no acórdão embargado, razão pela qual **rejeito** os embargos de declaração em tela, em caráter definitivo, nos termos do artigo 65, caput e §3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Em essência, não há muito a acrescentar ao despacho acima transcrito, que havia rejeitado os embargos.

Vê-se que no **recurso especial** a contribuinte não apresentou nenhuma alegação quanto ao descumprimento do procedimento legal previsto para a suspensão de imunidade/isenção.

Como alegar omissão na apreciação de argumento que não foi apresentado? Se houve omissão, essa omissão foi da contribuinte, de não ter trazido seu questionamento no seu recurso.

E não é da alçada da Câmara Superior de Recursos Fiscais investigar todas as incorreções possíveis e imagináveis que podem ocorrer em um procedimento fiscal. Isso não é exigido nem mesmo das instâncias administrativas ordinárias.

Assim, mesmo que a matéria tivesse sido trazida no recurso especial, esta deveria estar **prequestionada**, ou seja, constar da decisão recorrida (ou do recurso voluntário) ou, ainda, de Embargos com efeitos de prequestionamento ficto (CPC, art. 1025)

Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

Isso porque, tratando-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais de órgão com função de pacificação das divergências jurisprudenciais, então há necessidade de prequestionamento da matéria, que é requisito de admissibilidade (RICARF, art. 67, parágrafo 5º, abaixo transcrito), ainda que uma matéria seja denominada de matéria de ordem pública,

como vem entendendo os Tribunais Superiores, segundo as decisões constante do despacho atacado.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Assim é a jurisprudência desta 1ª Turma da CSRF no Acórdão 9101-003.439, de 7 de fevereiro de 2018:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. REQUISITO PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. Requisito de admissibilidade previsto no Regimento Interno do CARF, tanto no vigente (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Anexo II, art. 67, § 5º) quanto no anterior (Portaria nº 256, de 22/06/2009, Anexo II, art. 67, § 3º). Precedentes no STJ no sentido de que o prequestionamento é necessário inclusive no caso de matéria de ordem pública (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.553.221 - SP, AgInt nos EDcl no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 932.947 - SP e RCD no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 938.531 - SP). Recurso não conhecido.

Ademais, a competência da CSRF é restrita às hipóteses em que houver interposição de recurso especial com a demonstração de divergência de interpretação no âmbito de diferentes Turmas do CARF, ou seja, havia necessidade de apresentação de acórdão paradigma hábil apto a demonstrar a divergência de interpretação na legislação tributária em face da decisão recorrida do Acórdão Embargado.

Logo, como a turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos então, realmente, não houve nenhuma omissão por parte do acórdão Embargado, devendo os Embargos serem rejeitados.

Desse modo, voto no sentido de REJEITAR os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 19740.000056/2008-94
Acórdão n.º **9101-003.945**

CSRF-T1
Fl. 11
