



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

**Processo n°** 19740.000056/2008-94  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 9101-004.174 – 1ª Turma  
**Sessão de** 9 de maio de 2019  
**Matéria** CSLL - ENTIDADE ABERTA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR  
**Embargante** CAPEMISA - INSTITUTO DE AÇÃO SOCIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2003, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EXAMINADOS NO CONTEXTO DE ORDEM JUDICIAL. DESRESPEITO AO PROCEDIMENTO PREVISTO NO ART. 32 DA LEI 9.430/1996. INOCORRÊNCIA. CERTIFICADO CEBAS. PROJEÇÃO PARA O PASSADO. INVIABILIDADE.

1- O procedimento para suspensão de imunidade/isenção não configura requisito para a realização dos lançamentos em geral. Só se suspende algo que vinha existindo até então, e esse não é o caso da contribuinte. A lógica desfavorece a sua alegação, e a lei não prevê nenhum procedimento para suspender benefício daquele que já não o tem. A contribuinte nem faz jus às imunidades constitucionais dos artigos 150, VI, 'c', e 195, § 7º, da Constituição Federal, e nem à isenção prevista no art. 15 da Lei 9.532/97 (em razão de todo um regramento específico a ela aplicado). Não há razão para se exigir a realização de um procedimento prévio com o objetivo de verificar se a contribuinte descumpriu alguma condição imposta para a fruição de benefícios que, de antemão, ela já não teria direito, que são estranhos a ela.

2- O referido certificado CEBAS foi emitido em 2018 para uma pessoa jurídica que se tornou uma instituição de assistência social propriamente dita, e não há como utilizar esse certificado para reivindicar uma imunidade nos tempos em que a contribuinte se dedicava à atividade de previdência complementar, em relação à qual não paira nenhuma dúvida sobre a incidência da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os Embargos de Declaração e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, e também em relação às alegações apresentadas em sede de memoriais, vencida a conselheira

Lívia De Carli Germano, que lhe deu provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luis Fabiano Alves Penteado. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Cristiane Silva Costa e Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

## **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.

A embargante opõe-se ao referido acórdão em face de alegada omissão em relação a questão de ordem pública ventilada nos Memoriais 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 Memoriais 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.

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.

Na sessão realizada em 05/12/2018, esta 1ª Turma da CSRF exarou o Acórdão nº 9101-003.945, com a conclusão de que havia conhecido e rejeitado os referidos embargos, nos seguintes termos:

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.

Na sequência, a contribuinte voltou a peticionar no referido processo judicial (Mandado de Segurança), alegando que houve descumprimento das determinações do juízo.

Em 20/03/2019, a Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF deu razão à impetrante, considerando que esta 1ª Turma da CSRF fez letra morta das determinações do juízo, que foram claras para que APRECIEM e JULGUEM o mérito dos embargos de declaração interpostos pela impetrante.

Na decisão, a Juíza afirmou que a Presidente da 1ª Turma da CSRF e o relator do julgamento dos embargos, de forma desrespeitosa e recalcitrante, continuaram a rejeitar o recebimento dos embargos de declaração; que na ementa do respectivo julgado, o Acórdão 9101.003-945 — 1ª turma CARF, expressamente, consta: "... a turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos. Embargos rejeitados"; que era evidente que ainda não tinha ocorrido o julgamento do mérito dos embargos de declaração interpostos pelo impetrante; e que a multa continuava suspensa, bem como eventuais consequências correlatas, tudo até que a decisão judicial fosse integralmente cumprida, em todos os seus termos.

Além disso, entendendo que houve dolo no descumprimento de sua determinação, a Juíza determinou que a secretaria da Vara encaminhasse, com urgência, as principais peças desta ação ao Ministério Público Federal, "para fins da aferição do manejo da Ação Penal por crime de desobediência/prevaricação, por parte dos integrantes do CARF, em especial, da Sra Adriana Gomes Rego, e do Sr Rafael Vidal de Araújo, bem como da Ação de Improbidade Administrativa".

Determinou também que a secretaria da Vara encaminhasse, com urgência, as principais peças desta ação para à Corregedoria Geral da Receita Federal do Brasil, "a fim de analisar as condutas disciplinares que entender por bem, diante do patente descumprimento das decisões judiciais por parte dos membros do CARF que participaram do julgamento do Acórdão 9101.003-945".

Em 02/04/2019, examinando a petição apresentada pela Presidente do CARF, Dra. Adriana Gomes Rêgo, e por mim, na condição de Presidente da 1ª Seção do CARF/MF/DF, a Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF proferiu nova decisão, considerando que tinha restado comprovado a ausência de dolo na conduta dos impetrados, nos seguintes termos:

Trata-se de petição atravessada pela Presidente do CARF, Dra. Adriana Gomes Rêgo, e pelo Presidente da 1ª Seção do CARF/MF/DF, Dr. Rafael Vidal de Araújo, alegando ausência de intenção de descumprimento das decisões judiciais proferidas nos respectivos Mandado de Segurança, colaciona documentos e alega ausência de intenção de descumprir as decisões do juízo.

É o breve relato. Decido.

No dia 07 de junho de 2018, o juízo concedeu a liminar e determinou que a autoridade coatora apreciasse e julgasse os embargos de declaração interpostos pelo impetrante que haviam sido rejeitados administrativamente no CARF, segue trecho da liminar:

[...]

Posteriormente, a sentença tratou do mérito e confirmou a liminar, com o seguinte dispositivo:

*Ante o exposto, confirmo a liminar e CONCEDO A SEGURANÇA para assegurar o direito líquido e certo da Impetrante ver seus Embargos de Declaração apreciados (julgados) pela E. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

Em petição alegando descumprimento, o impetrante traz a ata de julgamento dos embargos, que novamente foram rejeitados pelo CARF, e não apreciados, acosta carta exigindo o pagamento do crédito tributário, relativo ao processo objeto da lide. No dia 20/03/2019, após a leitura do teor da ata do CARF, o juízo determinou encaminhamento das principais peças do processo aos órgãos de correição e ao MPF, diante da desobediência em cumprir a decisão do juízo, cito:

[...]

Após a decisão emanada acima, diligências foram feitas pelo Dr. Manuel Tavares de Menezes Netto, Procurador da Fazenda Nacional, que goza de grande credibilidade deste juízo, pela sua conduta profissional esmerada, onde relatou que o caso em tela ocorreu por equívoco dos integrantes do CARF, ao lerem de forma açodada a decisão judicial, sem analisar os fundamentos declinados.

Em ato contínuo, integrantes do CARF acostam comunicado ao juízo, também corroborando com as assertivas colhidas pelo Douto Procurador da PFN, reforçando a tese do equívoco na leitura da decisão, pedindo escusas e já marcando data para o julgamento dos embargos de declaração, sito teor:

*Senhora Juíza,*

*Em atenção ao Mandado de Intimação relacionado ao Mandado de Segurança em epígrafe, encaminhamos as seguintes considerações.*

*Acreditou-se, com base na leitura do dispositivo da decisão liminar proferida em 7 de junho de 2018, que a ordem judicial proferida por V. Exa. se circunscrevia à observância da colegialidade na apreciação do recurso, o que ensejou a submissão dos embargos declaratórios ao colegiado da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF no dia 5 de dezembro de 2018.*

*Ocorre, todavia, que, uma vez intimados da decisão judicial proferida em 20 de março deste ano, constatou-se que os comandos de V. Exa. vão além, razão pela qual é de se reconhecer a existência de equívoco interpretativo do colegiado a recomendar o pleno enfrentamento do mérito dos embargos de declaração interpostos pelo contribuinte, o que será prontamente realizado na sessão do dia 9/05/2019. Por oportuno, esclarece-se que não será possível fazê-lo na sessão de abril, pois esta ocorrerá no início do mês e a pauta já foi elaborada.*

*Apresentadas essas escusas quanto ao não atingimento, até aqui, do pleno alcance das decisões judiciais proferidas nos autos do MS 1010618-74.2018.4.01.32100, o que se deu, frise-se, por equívoco e não por qualquer intuito deliberado de reduzir ou descumprir o alcance*

*das ordens judiciais, encerramos reforçando o compromisso do CARF de atuar, sempre, de maneira institucional e republicana, buscando respeitar e cumprir, integralmente, as decisões judiciais que lhe são direcionadas.*

Em que pese o comando das decisões proferidas pelo juízo ser estritamente técnico, podendo até gerar dúvidas por parte do homem médio, não é o caso dos destinatários impetrados, integrantes do CARF, Auditores da Receita Federal, profissionais formados em Direito e de alto tirocínio jurídico, a ponto de prosperar a alegação de desconhecem a distinção entre terminologias jurídico-processuais, no caso, "rejeitar" e "conhecer" um recurso interposto. No mais, na fundamentação da decisão, resta claro que os embargos deveriam ser conhecidos e julgados, e não rejeitados novamente.

Por outro ângulo, não desconheço dos entraves vivenciados pela rotina do CARF, diante da grande quantidade de demandas que lá tramitam. Complexidades e volumes incompatíveis com a ideal estrutura a atender administrado. Sendo, pois, crível e verossímil, ao menos no caso concreto, a justificativa apresentada pelos integrantes do CARF, de que leram de forma açodada a decisão judicial, sem se aterem ao que lá estava determinado pelo juízo.

Resta, assim, afastado o dolo da conduta dos agentes, elemento do tipo para eventuais imputações de crimes de desobediência/prevaricação, uma vez que o tipo não prevê a culpa para configurar a subsunção do fato ao tipo penal. Reforço que o objetivo do tipo penal é punir os agentes que possuem atuação dolosa, com o intuito de agir com o fim de descumprir decisão judicial, prejudicando a ordem e a prestação jurisdicional, mas não o de punir agentes públicos por equívocos de sobrecarga de trabalho, como aqui foi demonstrado pelo robusto material probatório, prova documental e oitiva do Procurador da PFN.

Destarte, diante dos fatos novos, revogo a parte da decisão fls. 224/225 (id 41730464) quanto ao encaminhamento de descumprimento da decisão judicial ao MPF, e à respectiva Corregedoria interna, uma vez que restou comprovada a ausência de dolo na conduta dos impetrados, neste específico caso.

Comunique-se à Secretaria da Vara ao MPF e à respectiva Corregedoria o teor desta decisão, revogando parte da anterior, com base nos fundamentos acima.

Diante dos argumentos expostos de limitações de pauta nas sessões do CARF, e uma vez que não há prejuízo ao impetrante, já que até lá o crédito tributário encontra-se suspenso, e a data encontra-se próxima, defiro o pedido para o julgamento dos embargos na data informada pela parte impetrada.

Por fim, é preciso registrar que durante esta sessão de julgamento dos embargos, o patrono da contribuinte pleiteou, em sustentação oral, o sobrestamento do processo, em razão de ainda não haver uma manifestação definitiva do STF sobre algumas questões em torno do outrora vigente art. 55 da Lei 8.212/1991, que tratava da imunidade/isenção de contribuição social em favor das entidades beneficentes de assistência social.

Processo nº 19740.000056/2008-94  
Acórdão n.º **9101-004.174**

**CSRF-T1**  
Fl. 9

---

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurada nos trimestres dos anos-calendário de 2003 e 2004, tendo como base de cálculo o "superávit resultante das receitas e despesas (...) ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da CSLL".

Ao examinar a impugnação da contribuinte, a decisão de primeira instância administrativa manteve o lançamento.

A decisão de segunda instância, por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, para fins de excluir a multa de ofício e os juros de mora que estavam sendo exigidos juntamente com a contribuição. E em sede de embargos de declaração, a decisão de segunda instância também excluiu da base de cálculo da CSLL os valores aplicados nas atividades de assistência social.

Na sequência, houve apresentação de recurso especial por parte da contribuinte e da Fazenda Nacional (PGFN).

O julgamento desses recursos especiais resultou no Acórdão nº 9101-002.971, proferido por este colegiado na sessão de 05/07/2017, e que é objeto dos embargos de declaração da contribuinte, que ora estão sendo examinados.

A embargante opõe-se ao referido acórdão em face de alegada omissão em relação a questão de ordem pública ventilada nos Memoriais 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 mencionado no relatório acima, 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 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

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

Na sessão realizada em 05/12/2018, esta 1ª Turma da CSRF exarou o Acórdão nº 9101-003.945, com a conclusão de que havia conhecido e rejeitado os referidos embargos.

A contribuinte, então, voltou a peticionar no referido processo judicial (Mandado de Segurança), alegando que teria havido descumprimento das determinações do juízo.

Em 20/03/2019, a Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF deu razão à impetrante, e determinou que a decisão judicial fosse integralmente cumprida, em todos os seus termos, para que fossem apreciados e julgados o mérito dos embargos de declaração interpostos pela impetrante.

Esta 1ª Turma da CSRF está novamente reunida para apreciar e julgar o mérito dos referidos embargos de declaração apresentados pela contribuinte contra o Acórdão nº 9101-002.971, proferido por este colegiado na sessão de 05/07/2017.

Como mencionado no relatório acima, foram encaminhadas escusas à Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF, quanto ao não atingimento do pleno alcance das decisões judiciais proferidas nos autos do MS 1010618-74.2018.4.01.32100, e reconhecido o equívoco interpretativo do colegiado quanto à ordem judicial para o pleno enfrentamento do mérito dos referidos embargos de declaração.

Mas há ainda necessidade de alguns esclarecimentos adicionais por parte deste relator, devidos, inclusive, aos demais conselheiros desta 1ª Turma da CSRF.

A embargante alega, em relação ao Acórdão nº 9101-002.971, proferido por este colegiado na sessão de 05/07/2017 (acórdão que julgou o recurso especial da contribuinte), que houve omissão em relação a questão de ordem pública ventilada nos Memoriais 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.

A primeira providência, então, quando proferi o voto que orientou o Acórdão nº 9101-003.945, de 05/12/2018 (acórdão que julgou os embargos da contribuinte), foi verificar se havia mesmo alguma omissão da decisão embargada.

E a conclusão foi de que a contribuinte não poderia alegar omissão na apreciação de argumento que nem tinha sido apresentado na peça de recurso especial.

Foi nesse contexto que se deu a afirmação de que "a turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos". A turma julgadora em referência era aquela que havia apreciado em momento anterior o recurso especial, e não aquela que estava apreciando, naquele exato momento, os embargos de declaração.

O que não foi aceito foi a alegação da contribuinte de que a referida questão de ordem pública (sobre a qual recairia a alegada omissão) teria sido "ventilada" nos Memoriais e na Sustentação Oral apresentados durante o julgamento do recurso especial, e que, portanto, tal matéria deveria ter sido apreciada.

É que os recursos especiais tem prazo para serem apresentados, e a peça de recurso deve trazer os argumentos que a parte quer ver apreciados.

Foi nesse passo que o criticado voto que orientou o Acórdão nº 9101-003.945 destacou que mesmo que a referida matéria tivesse sido trazida no recurso especial, sua apreciação dependeria de que ela estivesse prequestionada (mesmo sendo matéria de ordem

pública), e dependeria também da apresentação de acórdão paradigma apto a demonstrar divergência de interpretação na legislação tributária no âmbito do CARF, e nenhuma dessas coisas tinha ocorrido.

Foi isso que levou ao entendimento de que não se poderia alegar omissão em relação ao Acórdão nº 9101-002.971, de 05/07/2017 (que julgou o recurso especial da contribuinte).

A afirmação de que "a turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos" dizia respeito especificamente a essa decisão que julgou o recurso especial, porque se entendeu que não era razoável defender a ideia de que essa decisão estava obrigada a apreciar argumentos que não tinham sido apresentados, ou, pelo menos, que não tinham sido apresentados na forma que a lei exige.

Foi com foco nessa decisão que se fez referência à obrigatoriedade de apreciação da matéria suscitada nos embargos.

Não se pretendeu em nenhum momento dizer que a turma julgadora reunida para apreciação dos embargos de declaração "não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos". Até porque a turma julgadora se manifestou sobre a principal matéria dos embargos, que é a alegação de omissão no acórdão embargado.

Um segundo aspecto importante a ser esclarecido é que ao se concluir que não havia omissão no acórdão embargado, entendeu-se realmente que se estava apreciando e julgando os embargos de declaração, sem qualquer desrespeito à determinação da Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF.

Na concepção deste relator, pelo menos na minha, não se estava rejeitando apenas o "recebimento" dos embargos, mas rejeitando a própria alegação de omissão.

Peço escusas novamente, inclusive para os colegas do colegiado, de não ter o domínio perfeito das terminologias jurídico-processuais das expressões "rejeitar" e "conhecer" um recurso interposto, como afirmou a Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF.

Essa minha dificuldade se dá precisamente no caso dos embargos de declaração, onde a doutrina normalmente se manifesta no sentido de que a rejeição não é a face oposta do conhecimento, mas sim do acolhimento dos embargos (Humberto Theodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, Forense, 2002, Vol. I, p.546).

A referida dificuldade consiste em definir se a verificação da presença dos vícios de omissão, contradição ou obscuridade, no contexto do caso concreto, se dá ainda na fase de admissibilidade, ou se ela já configura o próprio julgamento do mérito dos embargos.

Há muitos que pensam que conhecer ou não conhecer dos embargos de declaração (admissibilidade) configura juízo distinto daquele que leva a rejeitar ou acolher esse mesmo recurso, "rejeitar" ou "acolher", expressões que seriam equivalentes a negar provimento ou dar provimento aos embargos (mérito).

De acordo com Manoel Caetano Ferreira Filho (Comentários ao Código de Processo Civil, Editora Revista dos Tribunais, Vol. 7, p. 327), "decide-se também sobre o mérito toda vez que o juiz ou tribunal afirma que na decisão embargada não há obscuridade

contradição ou omissão. Porém, ainda quando não o afirme explicitamente, o juiz ou o tribunal que, ao julgar os embargos, decidem pela existência ou inexistência daqueles vícios, estão declarando que deles conheceram."

Nesse passo, observo que o CPC, Lei nº 13.105/2015, estabelece um tipo de sequência que de certa forma reforça o que está dito no parágrafo acima:

Art. 1.023. Os embargos serão opostos, no prazo de 5 (cinco) dias, em petição dirigida ao juiz, com indicação do erro, obscuridade, contradição ou omissão, e não se sujeitam a preparo.

Art. 1.024. O juiz julgará os embargos em 5 (cinco) dias.

[...]

§3º O órgão julgador conhecerá dos embargos de declaração como agravo interno se entender ser este o recurso cabível, desde que determine previamente a intimação do recorrente para, no prazo de 5 (cinco) dias, complementar as razões recursais, de modo a ajustá-las às exigências do art. 1.021, §1º.

§4º Caso o acolhimento dos embargos de declaração implique modificação da decisão embargada, o embargado que já tiver interposto outro recurso contra a decisão originária tem o direito de complementar ou alterar suas razões, nos exatos limites da modificação, no prazo de 15 (quinze) dias, contado da intimação da decisão dos embargos de declaração.

§5º Se os embargos de declaração forem rejeitados ou não alterarem a conclusão do julgamento anterior, o recurso interposto pela outra parte antes da publicação do julgamento dos embargos de declaração será processado e julgado independentemente de ratificação.

Vê-se que o CPC primeiro trata de questões de conhecimento, depois trata da situação de acolhimento dos embargos, para só então falar da hipótese de sua rejeição, relacionando a expressão "rejeitados" a uma esfera de juízo que, penso eu, está além de questões típicas de admissibilidade, pelo menos daquelas que são verificadas no contexto dos recursos em geral.

Na minha leitura, o que o referido §5º diz é que se os embargos forem rejeitados (pela ausência dos alegados vícios), ou se forem acolhidos (para sanar um determinado vício), porém sem efeitos infringentes, "o recurso interposto pela outra parte antes da publicação do julgamento dos embargos de declaração será processado e julgado independentemente de ratificação", de modo que também o CPC relaciona o verbo "rejeitar" a um juízo que vai além das típicas questões de admissibilidade.

Também para o CPC, a rejeição não é a face oposta do conhecimento, mas sim do acolhimento dos embargos.

E a manifestação de vários tribunais não destoia desse entendimento de que o verbo "rejeitar" pode configurar um juízo posterior àquele feito na admissibilidade dos embargos (conhecer ou não conhecer), e de que, tratando-se de juízos distintos, a "rejeição" é compatível com o "conhecimento" desse tipo de recurso, nada impedindo que os embargos de declaração sejam conhecidos e, na sequência, rejeitados:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA NA VIA ELEITA. EMBARGOS REJEITADOS COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Embargos de declaração opostos com o fito de rediscutir a causa já devidamente decidida. Nítido caráter infringente. Ausência de contradição, omissão ou obscuridade. Inexistência de qualquer hipótese inserta no art. 535 do CPC.

2. A pretensão do embargante acerca da possibilidade da cobrança, tão somente, da comissão de permanência sem a cumulação com os juros de mora e multa contratual foi trazida de forma clara somente em sede de agravo regimental, não merecendo, portanto, conhecimento em função da preclusão consumativa.

3. Embargos de declaração a que se nega provimento, com aplicação de multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da QUARTA Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento aos embargos de declaração, com aplicação de multa, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Raul Araújo (Presidente), Maria Isabel Gallotti, Antonio Carlos Ferreira e Marco Buzzi votaram com o Sr. Ministro Relator.

(EDcl no AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 478.835 - GO. 2014/0037801-7. Relator: Ministro Luis Felipe Salomão, STJ - Quarta Turma, Data de Julgamento: 27/05/2014, Data de Publicação: DJe 04/06/2014).

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO. RENÚNCIA DO ADVOGADO CONSTITUÍDO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONHECIDOS E REJEITADOS. UNANIMIDADE. Os embargos de declaração objetivam sanear eventual obscuridade, ambiguidade, contradição ou omissão existentes na decisão recorrida. Não há omissão no acórdão recorrido quando a Defesa constituída, embora tenha efetuado pedido de renúncia, foi devidamente intimada da data do julgamento do Recurso em Sentido Estrito, o qual foi marcado dentro do período de validade do instrumento de procuração. Além disso, também intimado, o Acusado não indicou novo defensor nem manifestou interesse em ser assistido pela Defensoria Pública da União. Embargos de Declaração rejeitados. Unanimidade.

(STM - ED: 00001310320157110211 DF, Relator: Cleonilson Nicácio Silva, Data de Julgamento: 31/08/2017, Data de Publicação: Data da Publicação: 18/09/2017 Vol: Veículo: DJE)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. REDISSCUSSÃO DE MÉRITO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE

DECLARAÇÃO CONHECIDOS E REJEITADOS. 1. Inexistindo omissão na decisão, a rejeição de Embargos de Declaração é medida que se impõe. A via eleita não é adequada à rediscussão do mérito da causa devidamente resolvido; 2. Embargos de Declaração conhecidos e rejeitados.

(TJ-AM 00044654020188040000 AM 0004465-40.2018.8.04.0000, Relator: Airton Luís Corrêa Gentil, Data de Julgamento: 07/08/2018, Tribunal Pleno)

DIREITO PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ALEGAÇÃO DE OMISSÃO E DE PREMISA EQUIVOCADA CONTIDA NO ACÓRDÃO - DECISÃO EXAUSTIVA DO TEMA, LIVRE DE QUALQUER DIFICULDADE DE COMPREENSÃO E ANÁLISE - AUSÊNCIA DE QUALQUER ERRO DE FATO OU MATERIAL, CONTRADIÇÃO, OMISSÃO OU OBSCURIDADE QUE AUTORIZE EMENDAS AO SEU TEOR - IMPOSSIBILIDADE DE REVISITAR QUESTÕES APRECIADAS E DECIDIDAS - ACÓRDÃO DEVIDAMENTE FUNDAMENTADO E SUFICIENTE PARA O DESATE DA QUESTÃO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS, CONHECIDOS E REJEITADOS - DECISÃO UNÂNIME.

(TJ-PE - ED: 1388565 PE, Relator: José Carlos Patriota Malta, Data de Julgamento: 18/12/2014, 6ª Câmara Cível, Data de Publicação: 11/04/2019)

ACÓRDÃO Nº 5.0118/2012 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ALEGAÇÃO DE VÍCIO POR FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO CONCRETA ACERCA DOS FUNDAMENTOS LEGAIS QUE EMBASARAM A DECISÃO - EMBARGOS CONHECIDOS E REJEITADOS - DECISÃO UNÂNIME. Se inexistente no acórdão embargado vício de ambigüidade, obscuridade, contradição ou omissão, não procedem os embargos de declaração opostos.

(TJ-AL - ED: 00000141220078020000 AL 0000014-12.2007.8.02.0000, Relator: Des. Orlando Monteiro Cavalcanti Manso, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 19/06/2012)

(grifos acrescidos)

A própria expressão "embargos de declaração conhecidos e rejeitados", por si só, deixa bem evidente que a rejeição está se dando no âmbito do mérito do recurso, e que, portanto, "rejeitar" é diferente de "não conhecer".

Enfim, o que se busca é esclarecer que quando o colegiado concluiu que não havia omissão no acórdão embargado e disse que, em razão disso, estava rejeitando os embargos, o entendimento foi realmente de que se estava apreciando (conhecendo) e julgando os embargos de declaração, sem qualquer desrespeito à determinação da Exma. Sra. Juíza da 5ª Vara Federal Cível da SJDF.

O que compreendi naquele momento, e, com todas as escusas, o que ainda compreendo, é que a referida decisão contida no Acórdão nº 9101-003.945 configurou uma rejeição ao mérito dos embargos (pela ausência da alegada omissão), ou seja, o não acolhimento, o não provimento do referido recurso, e não uma rejeição ao seu recebimento.

Todavia, diante da melhor compreensão dos termos da determinação judicial, há que se considerar que o exame dessa questão sobre se houve ou não omissão por parte do acórdão embargado fica totalmente superado nesse julgamento administrativo.

Se o entendimento do Juízo é de que houve omissão, o vício deve ser suprido.

A argumentação da contribuinte é que o acórdão embargado teria incorrido em omissão quando não apreciou a alegação de que a Fiscalização não poderia ter efetuado o lançamento tributário em tela antes de cumprir procedimento legal de suspensão da imunidade/isenção. Tratar-se-ia de uma questão de ordem pública que teria sido "ventilada" nos Memoriais e na Sustentação Oral pela Embargante, na sessão de julgamento de seu recurso especial.

É importante destacar que o procedimento reclamado pela contribuinte só é aplicável àquelas entidades que vinham sendo beneficiárias de imunidade/isenção, mas que em um determinado momento deixam de observar algum requisito legal previsto para a fruição do benefício. Basta ver o conteúdo dos próprios dispositivos citados pela embargante:

#### **Lei 9.430/1996**

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

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

[...]

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

#### **Lei 9.532/1997**

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, 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, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

O *caput* do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, é de clareza solar ao tratar da suspensão do benefício fiscal **em virtude de falta de observância de requisitos legais**. Esses requisitos são os condicionantes para o gozo do benefício e não o entendimento jurídico equivocado do contribuinte de se enxergar como beneficiário do favor normativo; ou seja,

requisitos, para os fins deste artigo **não é potencial enquadramento ou subsunção a dispositivo constitucional/legal que trate de imunidade/isenção.**

O parágrafo primeiro do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, vem na sequência indicando exatamente o que se deve entender por requisito ou condição, quais sejam, aqueles constante do art. 14 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996; ou vem, no mínimo, servindo como vetor interpretativo para o *caput* do artigo, não podendo eventuais “requisitos” de outros benefícios serem de natureza totalmente diversa, como é o caso da exclusiva discussão jurídica. Confira a redação do artigo citado:

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

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

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

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

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

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

Assim, o discurso falacioso quanto ao enquadramento à imunidade/isenção consiste em matéria de defesa e seu julgamento ocorre nos autos do lançamento tributário, como no presente caso.

Portanto, o referido procedimento para suspensão de imunidade/isenção não configura requisito para a realização dos lançamentos em geral. Só se suspende algo que vinha existindo até então, e esse não é o caso da contribuinte. A lógica desfavorece a sua alegação, e a lei não prevê nenhum procedimento para suspender benefício daquele que já não o tem.

Registro que há algum tempo atrás, num outro processo da mesma contribuinte (Processo nº 19740.720171/2009-60, Acórdão nº 9101-001.978, de 21/08/2014), mas referente a outros períodos (anos-calendário de 2005 e 2006), manifestei um entendimento em declaração de voto diferente do acima exposto, no sentido de que a contribuinte gozava da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532/97, por ser uma entidade sem fins lucrativos, considerando ainda que para fosse descaracterizada essa isenção condicionada, deveria ser seguido o procedimento previsto no referido art. 32 da Lei nº 9.430/1996. Esse foi um voto proferido a aproximadamente cinco anos atrás num contexto de recém chegada ao CARF.

Posteriormente, entretanto, revi meu posicionamento, tendo em vista que há todo um regramento específico para as entidades de previdência privada, tanto anterior quanto posterior ao art. 15 da Lei nº 9.532/97, de modo que elas não poderiam estar enquadradas nesse dispositivo que trata das entidades sem fins lucrativos em geral. Assim, reconheço o *error in iudicando* do meu voto no Acórdão nº 9101-001.978, mas que não fez diferença para o

resultado do julgamento, sendo o voto de hoje muito mais sólido, experiente e com fundamentos muito mais profundos.

Oportuno reproduzir a parte final do voto que proferi no Acórdão nº 9101-002.971, e que orientou a negativa de provimento do recurso especial da contribuinte nos presentes autos:

[...]

A primeira observação a fazer é no sentido de que os comentários sobre a condição de "empresa" não tem o escopo de modificar a materialidade da incidência da CSLL, mas tão somente de esclarecer que a entidade, mesmo sem fins lucrativos, pode perfeitamente ser equiparada à empresa contribuinte da seguridade social, nos termos da Constituição Federal e da Lei.

Para evidenciar essa equiparação, o acórdão recorrido deu destaque aos arts. 11 e 15 da Lei nº 8.212/1991, mas o texto constitucional também merece um destaque específico:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*c) o lucro;*

*(grifos acrescentados)*

Outro aspecto importante é que as Emendas Constitucionais 01/1994 e 10/1996, no que toca ao inciso III do art. 72 dos ADCT, expressamente incluíram no Fundo Social de Emergência a alíquota adicional da CSLL que incide sobre os "contribuintes a que se refere o § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991". Portanto, 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. A exclusão delas é que depende de toda uma linha de interpretação, conforme fez a eminente relatora.

Nesse sentido, destaco novamente o seguinte excerto do voto do Conselheiro Flávio Franco Corrêa no Acórdão 103-22.858, que foi utilizado como fundamento pelo acórdão recorrido:

---

*Não bastasse a interpretação de mão invertida pela qual se guiou, é nítido o desacerto na aplicação da própria norma constitucional, porquanto a remissão ao parágrafo primeiro do artigo 22 da Lei nº 8.212/90, constante do artigo 72, III, dos ADCT, não tem outra função a não ser a de referir-se ao rol de pessoas jurídicas sujeitas à elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro ao percentual de 30%. Em face de tamanha clareza, o raciocínio cujo remate descerra a conclusão de que o sobredito dispositivo constitucional trata da tributação – não da CSSL – mas da contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas – convenhamos – dimana de uma interpretação tão criativa quanto hostil à Carta Magna.*

O acórdão recorrido também acerta quando argumenta que os próprios ajustes legais (adições e exclusões) previstos para a composição da base de cálculo da CSLL evidenciam que a materialidade da contribuição não é o "lucro" na forma restritiva defendida pela relatora.

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 autuada 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 nº 730). Afastada, portanto, a hipótese de imunidade constitucional.

O art. 6º do Decreto-lei nº 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 nº 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.

Adoto neste voto todos os demais fundamentos contidos no acórdão recorrido, relativamente à matéria sob exame.

E diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

Realmente, não era o caso de se realizar, previamente ao lançamento, o procedimento para suspensão de imunidade/isenção, previsto no art. 32 da Lei 9.430/1996.

Isto porque a contribuinte nem faz jus às imunidades constitucionais dos artigos 150, VI, 'c', e 195, § 7º, da Constituição Federal, e nem à isenção prevista no art. 15 da Lei 9.532/97 (em razão de todo o regramento específico acima mencionado).

Sendo assim, não há razão para se exigir a realização de um procedimento prévio com o objetivo de verificar se a contribuinte descumpriu alguma condição imposta para a fruição de benefícios que, de antemão, ela já não teria direito, que são estranhos a ela.

Friso novamente que o referido procedimento para suspensão de imunidade/isenção não configura requisito para a realização dos lançamentos em geral, e que não há como suspender benefício daquele que já não o tem.

Portanto, a alegação que a contribuinte apresentou nos embargos, de nulidade do lançamento por desrespeito ao disposto no art. 32 da Lei 9.430/96, não pode ser acolhida (não merece provimento).

Cabe ainda tratar de um outro tópico.

Como já mencionado, o Acórdão nº 9101-003.945 (que examinou primeiramente os embargos de declaração sob exame) foi exarado em 05/12/2018.

Ocorre que poucos dias antes da sessão de julgamento, em 30/11/2018, a contribuinte apresentou novos memoriais, alegando a ocorrência de fato superveniente que importaria o cancelamento integral da exigência objeto dos presentes autos, nos seguintes termos, em síntese:

Conforme se depreende da Portaria n. 306, de 29/10/2018, da Secretaria Nacional de Assistência Social, publicada no DOU, de 31/10/2018 (Doc. n. 02), foi deferida a concessão de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) a ora Embargante, o que impõe, de imediato, o cancelamento integral da CSLL exigida nos presentes autos, eis que a decisão administrativa que reconhece a imunidade tributária tem natureza declaratória e, por conseguinte, produz efeitos 'ex tunc', de forma a autorizar a retroação dos seus efeitos, a partir do momento em que preenchidos os requisitos legais, para a concessão da imunidade, o que, diga-se de passagem, ocorre desde sua fundação (1979).

A decisão contida no Acórdão nº 9101-003.945 foi no sentido de não conhecer das novas alegações referentes ao certificado CEBAS, porque elas não tinham sido objeto da decisão judicial.

Trata-se novamente de questões que não foram trazidas no tempo e na peça em que elas são normalmente apresentadas, ou seja, na peça do recurso (neste caso, pelo menos, os memoriais constam dos autos). Entretanto, considerando os termos das decisões judiciais que foram emitidas após o referido acórdão, considerando também o art. 493 do CPC, e para que não se entenda que está havendo novo descumprimento de ordem judicial, penso que a matéria deve ser conhecida no presente julgamento.

A questão já foi de certa forma enfrentada por esta 1ª Turma da CSRF em um outro processo da mesma contribuinte. Trata-se do Acórdão nº 9101-002.972, exarado em 05/07/2017 no processo nº 19740.720010/2010-18.

Aquele outro processo também cuida de exigência de CSLL, mas referente aos anos-calendário de 2007 e 2008 (na verdade abarcou fatos ocorridos somente até o mês de abril/2008).

Naquele outro caso, surgiu um debate em torno da reorganização societária por que passou a atuada, e que foi consolidada no primeiro semestre de 2008. A relatora do caso no julgamento empreendido por esta 1ª Turma da CSRF procurou demonstrar que a referida reorganização societária confirmava que a contribuinte não deveria se submeter à incidência da CSLL.

Não estava em questão o referido certificado CEBAS (até porque ele não existia na época), mas as alegações lá apresentadas guardam relação com as que estão agora sendo examinadas.

Transcrevo abaixo trechos do voto vencedor que proferi naquele outro processo, na parte que interessa aqui:

Processo nº 19740.720010/2010-18

Acórdão nº 9101-002.972

[...]

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir da eminente relatora, peço vênia para dela divergir quanto à não incidência da CSLL.

Registro que nesta mesma sessão de julgamento examinamos o processo nº 19740.000056/2008-94, que também trata de exigência de CSLL para a mesma contribuinte, mas referente aos anos-calendário 2003 e 2004. Naquele outro processo, o recurso era da contribuinte, e, neste caso, o recurso é da PGFN.

Como o lançamento dos presentes autos abrangeu os anos-calendário 2007 e 2008, a relatora fez inicialmente algumas considerações sobre a reorganização societária da CAPEMI, conforme alteração estatutária de 18/12/2007, registrada em março de 2008, realizada para fins de atender às disposições do atual Código Civil (Lei 10.406/2002).

A CAPEMI tinha como objetivo a previdência complementar e a assistência social. Com a reorganização societária, toda a atividade de previdência complementar foi transferida para a Capemisa Seguradora de Vida e Previdência S/A, e a CAPEMI permaneceu apenas com as atividades assistenciais.

A relatora procura demonstrar que essa reorganização confirma que a CAPEMI não deveria se submeter à incidência da CSLL.

Penso o contrário. A CAPEMI atual é uma entidade bem diferente da CAPEMI que existia antes da referida reorganização societária.

A referência correta para a análise destes autos não é a CAPEMI atual, que se dedica apenas a atividades de assistência social, mas sim a

Capemisa Seguradora de Vida e Previdência S/A, para a qual foi transferida toda a carteira de planos de previdência complementar. E em relação à Capemisa, organizada sob a forma de sociedade anônima (sociedade empresária), não há nenhuma dúvida sobre a incidência da CSLL.

Não é difícil perceber que a presente exigência de CSLL está relacionada justamente às atividades de previdência complementar que eram exercidas pela CAPEMI antes das alterações societárias, e que foram transferidas para a Capemisa.

Portanto, a criação da Capemisa Seguradora de Vida e Previdência S/A revela o contrário do defendido pela relatora, ou seja, revela que a CSLL era mesmo devida.

Também se buscou naquele outro processo projetar no passado uma condição específica da CAPEMI que somente passou a existir a partir de 2008. É o mesmo que se tenta fazer aqui, apenas com o reforço da emissão do certificado CEBAS.

Ocorre que esse certificado foi emitido agora para uma instituição de assistência social propriamente dita, e não para uma entidade que se dedica à atividade de previdência complementar, em relação à qual não paira nenhuma dúvida sobre a incidência da CSLL.

Aliás, já registramos aqui que a decisão de segunda instância administrativa exarada nestes autos manteve a tributação apenas sobre a atividade de previdência complementar, excluindo da base de cálculo da CSLL os valores aplicados nas atividades de assistência social.

O referido certificado CEBAS foi emitido em 2018 para uma pessoa jurídica que se tornou uma instituição de assistência social propriamente dita, e não há como utilizar esse certificado para reivindicar uma imunidade nos tempos em que a contribuinte se dedicava à atividade de previdência complementar.

Quanto ao pedido (feito agora da tribuna pelo patrono da contribuinte na sustentação oral) de sobrestamento do processo, em razão de ainda não haver uma manifestação definitiva do STF sobre algumas questões em torno do outrora vigente art. 55 da Lei 8.212/1991, que tratava da imunidade/isenção de contribuição social em favor das entidades beneficentes de assistência social, passemos a análise.

O atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, prevê no art. 6º de seu Anexo II as circunstâncias que podem ensejar o sobrestamento de um processo administrativo no âmbito do CARF:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuído ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal

Ocorre que não é esse o caso da contribuinte.

Já ficou bem claro que não houve nenhum processo específico para tratar de ato de suspensão de imunidade/isenção, praticado nos termos do procedimento previsto no art. 32 da Lei 9.430/1996.

A conclusão do julgamento dos presentes embargos, conforme mencionado acima, inclusive, é no sentido de que não era o caso de se realizar, previamente ao lançamento, o procedimento para suspensão de imunidade/isenção, previsto no art. 32 da Lei 9.430/1996, porque a contribuinte nem faz jus às imunidades constitucionais dos artigos 150, VI, 'c', e 195, § 7º, da Constituição Federal, e nem à isenção prevista no art. 15 da Lei 9.532/97 (em razão de todo o regramento específico ao qual ela está submetido).

Nesse contexto, não há nenhum processo administrativo principal cuja pendência de julgamento poderia justificar o sobrestamento do presente processo.

Além disso, as definições que o STF ainda vai dar sobre a imunidade/isenção de contribuição social em favor das entidades beneficentes de assistência social não serão aplicáveis ao caso sob exame, porque o que está aqui em questão é a tributação sobre a atividade de previdência complementar, a qual não é compreendida pelo próprio STF como atividade de assistência social, conforme também já mencionado.

Processo nº 19740.000056/2008-94  
Acórdão n.º **9101-004.174**

**CSRF-T1**  
Fl. 24

---

Portanto, as futuras manifestações do STF sobre algumas questões em torno do outrora vigente art. 55 da Lei 8.212/1991 também não justificam o sobrestamento do presente processo.

Logo, improcedente o pedido de sobrestamento apresentado na sustentação oral e em memoriais.

Desse modo, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO aos embargos de declaração da contribuinte, e também em relação às alegações apresentadas em sede de memoriais.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

## Declaração de Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Inicialmente, cumpre ressaltar o brilhantismo do voto proferido pelo Nobre Colega Relator, com o qual concordo inteiramente.

Apesar de não ter participado do julgamento que resultou no Acórdão nº 9101-003.945, de 05/12/2018, analisando os autos não há como discordar da decisão então proferida.

De fato, os embargos de declaração constituem-se em recurso estreito, e no presente caso, apresentado em sede de julgamento de Recurso Especial, outro recurso de cabimento absolutamente limitado.

E a conclusão de que a contribuinte não poderia alegar omissão na apreciação de argumento que nem tinha sido apresentado na peça de recurso especial é absolutamente lógica!

Entretanto, nos deparamos diante de uma determinação judicial para que efetivamente se analisem os referidos argumentos (mesmo que inexistissem no Acórdão embargado), e decisão judicial deve ser cumprida.

Como já me manifestei acima, concordo inteiramente com o voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro Relator, entretanto, peço vênias para trazer alguns elementos complementares, que apenas o ratificam.

No que se refere à alegada necessidade de respeito ao art. 32 da Lei 9.430/96, em que pese concorde em parte com os argumentos aduzidos pela Conselheira Livia de Carli Germano em sua divergência, entendo que a aplicação do referido dispositivo legal não pode ser tão ampliada.

Se assim fosse, bastaria que qualquer contribuinte se auto-declarasse imune para impor ao Fisco um novo processo administrativo para suspensão de uma imunidade absolutamente inexistente. É necessário que exista um reconhecimento formal da referida imunidade para então defender a sua aplicação. Não há como suspender o que não existe.

Ademais, defende ainda a embargante que o certificado das entidades beneficentes de assistência social - CEBAS tem eficácia *ex tunc* e natureza meramente declaratória. E isso não se nega!

Tanto que tal matéria foi objeto da Súmula 612 do STJ, promulgada nos seguintes termos:

*Súmula 612 - O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade. (Súmula 612, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/05/2018, DJe 14/05/2018)*

A eficácia *ex tunc* está diretamente ligada à retroatividade dos efeitos decorrentes da emissão do CEBAS, à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei para fruição da imunidade.

Entretanto, outros esclarecimentos a respeito do CEBAS devem ser feitos.

O CEBAS foi criado com a Lei 12.101 de 27/11/2009, e trata-se de um instrumento que possibilita a organização usufruir da isenção das contribuições sociais, tais como a parte patronal da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição PIS/PASEP, permite ainda a priorização na celebração de contratualização/convênios com o poder público, entre outros benefícios.

Por sua vez, para requerer o CEBAS, é necessário que, além de cumprir todos os requisitos legais para fruição da imunidade, a instituição seja constituída a pelo menos 01 ano.

No caso concreto, conforme se depreende da documentação trazida pela Embargante, a mesma teve o seu certificado 49529/2018 expedido através da Portaria 306 em 29 de outubro de 2019 (DOU).

Ressalte-se ainda que, conforme se verifica da mesma publicação, o processo administrativo que gerou a emissão do certificado ao Embargante é do ano de 2015, visto que sua numeração é a 71000.070581/2015-80.

Assim, cumpre refletir, qual seria o limite da retroatividade indicada na Súmula 612 do STJ? Segundo o referido enunciado, até a data em que restou demonstrado o cumprimento dos referidos requisitos, que deve ser de pelo menos 01 ano do pedido.

Bom, levando em consideração novamente o caso concreto, tendo em vista que a Embargante iniciou o seu processo de certificação no ano de 2015, ela necessariamente deveria cumprir os referidos requisitos à partir do ano de 2014.

Então, a princípio, seria possível defender a retroatividade a este ponto. Isto porque, cumprindo todos os requisitos de lei, e sendo o CEBAS um instrumento criado nos idos do ano de 2009, porque aguardar 06 anos para formular o pedido?

De toda feita, sendo o CEBAS criado em 27/11/2009, a conclusão óbvia que se pode chegar, é a de que a retroatividade não poderia exceder a data de criação do próprio instrumento declaratório!

Trago essa discussão apenas para o debate e reflexão.

Isto porque, não vislumbro, no caso concreto, qualquer possibilidade de defender a retroatividade dos efeitos do CEBAS para os fatos geradores objeto do presente lançamento, os quais ocorreram nos anos de 2003 e 2004!!! Trata-se, portanto, de alegação desprovida de qualquer razoabilidade jurídica.

Mesmo assim, quase que por divagação, se entendêssemos que a retroatividade dos efeitos do CEBAS alcançasse os anos dos fatos geradores do presente lançamento, da análise dos autos e do voto condutor, restou absolutamente claro que a Embargante não preenchia os requisitos legais para a fruição da referida imunidade sobre as receitas mantidas no presente lançamento.

Assim, acompanho integralmente o voto do Nobre Colega Relator, com os acréscimos expostos na presente declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

## Declaração de voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Acompanhei o D. Relator, Rafael Vidal de Araújo, para conhecer os Embargos de Declaração por força de medida judicial, negando-lhes provimento. No mérito, acompanhei o Ilustre Relator pelas conclusões, razão pela qual apresento a presente declaração de voto.

Antes de explicitar as razões adicionais para negar provimento aos embargos, reitero a estima e admiração pelo Dr. Rafael Vidal de Araújo, Presidente da 1ª Seção do CARF, que analisou o processo de forma bastante cautelosa e respeitosa com as partes envolvidas.

Ademais, esclareço que fui Relatora original do recurso especial julgado por esta Turma, já tendo analisado minuciosamente os autos do processo à ocasião da reunião de julgamento, em 05/07/2017, quando apreciados os recursos especiais interpostos pelas partes, resultando no acórdão nº 9101-002.971. Como se não bastasse, também analisei detidamente os autos do processo à ocasião do julgamento dos embargos de declaração, relatados pelo Dr. Rafael Vidal de Araújo (acórdão 9101-003.945), em 15/01/2019.

Mas não é só. Todo o Colegiado, composto por Conselheiros com grande experiência e conhecimento em processos administrativos e na análise de questões tributárias, analisou a alegação meritória de omissão no julgamento do recurso especial, concluindo – no mérito – pela negativa de provimento aos embargos do contribuinte. Assim, registro nesta declaração e voto que presenciei o imenso zelo de todos os Colegas da Turma na apreciação do pleito do contribuinte.

Também entendo pertinente lembrar que o processo administrativo fiscal é regido por prazos e preclusão para discussão de temas, o que assegura a segurança jurídica na análise dos processos, isonomia entre todos os contribuintes, como também garante que não se eternizem as discussões na esfera administrativa. Em que pese tal regramento, o contribuinte do presente processo, em cada oportunidade em que pautado o processo para julgamento, traz novas alegações, possivelmente pretendendo eternizar o processo administrativo, sem respeito à ordem imposta pelo Decreto nº 70.235/1972 e demais normas processuais vigentes.

Pois bem.

A previsão do Decreto nº 70235/1972 (art. 37, §2º), recepcionado como lei pela Constituição Federal de 1988, há de ser respeitada, para apenas serem conhecidas alegações devidamente formuladas em recurso especial, o que também delimita a competência da CSRF do CARF para os casos em que efetivamente houver **divergência na interpretação da lei tributária**.

Diante deste panorama, este Colegiado negou provimento a embargos de declaração, apresentados em 05/01/2018, com alegações totalmente novas trazidas pelo contribuinte, sem demonstração da divergência, prequestionamento, e – não menos relevante – muito depois do prazo processual para a interposição de recurso especial (que se esgotou em 2014). As normas que regem o processo administrativo foram devidamente observadas pelo Colegiado no julgamento referido.

Além disso, faço constar o respeito que este Colegiado tem pelo Poder Judiciário e suas r. decisões. Os componentes da Turma não pretenderam desprezar qualquer r. decisão judicial, apenas interpretaram as r. decisões – na competência que lhes é conferida –, para que fossem devidamente aplicadas ao caso dos autos.

Com efeito, todas as decisões judiciais proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 1010618-74.2018.4.01.3400, cujas cópias foram acostadas aos autos, determinaram o **conhecimento** dos embargos de declaração, para que então esta Turma da CSRF analisasse se, no mérito, haveria efetiva omissão no acórdão embargado para acolhimento dos embargos do contribuinte.

Colaciono os exatos termos das r. decisões judiciais acostadas aos autos, para atestar que a única determinação judicial foi para o conhecimento dos embargos, restando à Turma a competência para analisar seu mérito:

### **Decisão datada de 07/06/2018**

*(...) 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 pela E. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF. (...)*

(fls. 1.482/1.489 - grifamos)

### **Decisão datada de 20/03/2019**

*Pela ata do Processo Administrativo Fiscal, CARF, acórdão 9101-003-945, a autoridade coatora e demais integrantes do CARF da 1 Turma fizeram letra morta das determinações do juízo, que foram claras para que APRECIEM E JULGUEM o mérito dos embargos de declaração interpostos pela impetrante.*  
(...)

(fls. 1.578/1.583 - grifamos)

### **Decisão datada de 02/04/2019**

*Em petição alegando descumprimento, o impetrante traz a ata de julgamento dos embargos que novamente foram rejeitados pelo CARF, e não apreciados, acosta carta exigindo o crédito tributário, relativo ao processo objeto da lide. (...)*

*No mais, na fundamentação da decisão, resta claro que os embargos deveriam ser conhecidos e julgados, e não rejeitados novamente.*

(fls. 1.594/1.601, grifamos)

Diante disso, **irretocável o acórdão embargado**, no qual consta que os embargos seriam apreciados, por força de decisão judicial, mas rejeitando os citados embargos no mérito, afinal, não haveria qualquer omissão no acórdão 9101-002.971 (que julgou os recursos especiais):

*“(...) Em cumprimento à ordem judicial, os embargos foram encaminhados ao colegiado, para sua apreciação e julgamento. Assim, passo a apreciação dos Embargos por força de decisão judicial.*

*(...) a competência da CSRF é restrita às hipóteses em que houver interpretação de recurso especial com a demonstração da divergência na interpretação no âmbito de diferentes Turmas do CARF, ou sejam 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 (...)”*

Reitero entendimento manifestado na sessão de julgamento de 15/01/2019 (acompanhando o D. Relator no acórdão 9101-003.945): **não houve omissão na apreciação de recurso especial**, havendo restrita análise das alegações recursais quanto aos temas em que foi demonstrada divergência da interpretação da lei tributária, em total obediência ao Decreto nº 70.235/1972 (art. 37, §2º).

Aliás, anoto que a apreciação da motivação do acórdão é fundamental para entender a análise feita pelo D. Relator, acompanhado pelo Colegiado à ocasião (acórdão 9101-003.945). A ata de julgamento, certamente, não reflete a íntegra da fundamentação do v. acórdão, sendo razoável que o patrono do contribuinte levasse ao conhecimento do D. Juízo a íntegra do acórdão, não apenas a ata de julgamento. É importante consignar, ainda, que o contribuinte foi intimado quanto ao acórdão 9101-003.945, que julgou seus embargos, em 27/02/2019 (fls. 1.574). Portanto, foi intimado mais de 20 (vinte) dias antes da decisão judicial de 20/03/2019. Curiosamente, a despeito do contribuinte ter pleno conhecimento do acórdão, as r. decisões judiciais só mencionam a juntada da ata de julgamento pelo patrono.

Por fim, voto por rejeitar o conhecimento de alegações trazidas em sessão de julgamento em janeiro de 2019 (CEBAS) e maio de 2019 (ADI 2028). Tecnicamente, não devem ser conhecidas tais alegações, pois a competência deste Colegiado restringe-se, neste momento processual, à análise dos embargos cujo conhecimento foi determinado pelo D. Juízo. Assim, novos argumentos trazidos pelo patrono, após a r. decisão judicial de 07/06/2018, não estão alcançados pela ordem do D. Juízo, sendo desarrazoado oportunizar ao patrono nova (e infundada, à luz do regramento processual) oportunidade de renovar sua defesa administrativa.

Processo nº 19740.000056/2008-94  
Acórdão n.º **9101-004.174**

**CSRF-T1**  
Fl. 31

---

Portanto, acompanho o D. Relator, pelas conclusões, novamente rendendo-lhe homenagens pelos votos muito bem elaborados.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa