



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

**Processo n°** 10920.002532/2007-38  
**Recurso n°** 257.809 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-002.561 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 7 de fevereiro de 2012  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** WIEST S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

LANÇAMENTO FISCAL. REVISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. ARTIGO 149 DO CTN.

A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada nas regras do artigo 149 do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida motivação da ocorrência de uma ou mais hipóteses declaradas no citado dispositivo.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo não conhecimento da questão motivadora da decisão, por não constar no recurso voluntário e por não conceituá-la como questão de ordem pública.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa WIEST S/A em face da decisão que julgou procedente o lançamento de débito referente às competências 01/2005 a 01/2007.

2. Narra o relatório fiscal que “o presente débito refere-se a contribuições devidas e não recolhidas regular e tempestivamente aos cofres da Seguridade Social e dos Terceiros conveniados (Salário Educação/INCRA/ SEBRAE) ou recolhidas a menor, tendo por base os fatos geradores identificados nas folhas de pagamento do período fiscalizado, bem assim nas planilhas de pagamento a transportadores autônomos fornecidas pela empresa, compreendendo aqui unicamente as parcelas de responsabilidade da empresa não declarados em GFIP”. (f. 83)

3. O acórdão de primeira instância restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

*“CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

*Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a fiscalização deve lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.*

*INCRA. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SEBRAE. GILRAT.LEGALIDADE.*

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA E JUROS MORATÓRIOS.*

*Contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas, não recolhidas no prazo legal, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do SELIC e à multa, de caráter irrelevável.*

*Lançamento Procedente” (f. 166)*

4. Em sede recursal, o contribuinte apresentou suas razões aduzindo, em síntese, o que segue:

a) a desnecessidade do depósito recursal no valor de 30% do débito para que o recurso seja processado e julgado;

b) inexigibilidade das contribuições ao INCRA, posto que a empresa não desenvolve qualquer atividade rural;

c) são indevidas as contribuições ao salário-educação, inserido na alíquota terceiros, devido a seu caráter ilegal;

d) a maneira que foi utilizada para calcular a contribuição para o SAT está incorreta tendo em vista que foi adotada a mesma alíquota para todos os funcionários da empresa, mas o contribuinte possui diversas atividades, sendo impossível a aplicação de alíquota única;

e) a contribuição destinada ao SEBRAE está sendo indevidamente cobrada, tendo em vista a necessidade de edição de lei complementar para instituição de novos tributos;

f) por fim, aduz a ilegalidade de utilização da taxa SELIC como índice de correção.

5. Não houve apresentação de contrarrazões. Os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento deste Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. No que se refere à exigibilidade do depósito recursal, cumpre ressaltar que a garantia de instância para admissibilidade de recurso administrativo foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº. 1976, resultando na edição da súmula vinculante nº 21.

2. Consta da redação da súmula que “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”. Dessa forma, não sendo mais exigível o depósito recursal, conheço de pronto do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

### DA REFISCALIZAÇÃO

3. Preliminarmente, faz-se necessária a análise, de ofício, da refiscalização, tendo em vista o controle de legalidade sobre os atos administrativos.

4. O acórdão de primeira instância julgou procedente o lançamento fiscal referente ao período compreendido entre 01/2005 a 05/2005 que teve por base contribuições devidas e não recolhidas regularmente, relativas aos pagamentos feitos a transportadores autônomos e não declarados em GFIP.

5. Ocorre que o presente levantamento de débito, no meu entendimento, se deu de maneira incorreta, tendo em vista a constatação de irregularidade que compromete a

atuação do fisco como um todo, qual seja a adoção do procedimento de refiscalização sem a devida motivação.

6. Da leitura do relatório fiscal depreende-se que o período objeto do presente lançamento já foi alvo de uma fiscalização anterior, inclusive com o levantamento de débitos, bem como que o atual trabalho abarcou débitos do trabalho fiscal antecedente. Vejamos as informações trazidas na peça inicial:

*“3. Relativamente ao período 01/2005 a 05/2005, salientamos que os valores de folha de pagamento de salários e pró-labore, bem assim pagamentos a contribuintes individuais transportadores autônomos, já haviam sido lançados pela fiscalização anterior, encerrada em 24/06/2006, razão pela qual não apuramos débitos substanciais na presente NFLD para aquelas competências.*

*4. Para evitar dúvidas acerca dos débitos apurados e lançados em cada fiscalização, **optamos por lançar novamente todos os fatos geradores identificados naquelas competências 01/2005 a 05/2005 e também apropriar todos os recolhimentos feitos pela empresa (GPS) e também os documentos de débito lavrados naquela fiscalização, documentos esses consistentes de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD) n<sup>os</sup>: 35.544.379-1 e 35.544.380-5 cujos valores foram rateados pelos novos levantamentos criados como se observa no anexo ‘Relatório de Documentos Apresentados – RDA’ e ainda como ‘Créditos Diversos’ no relatório ‘Demonstrativo Analítico de Débito – DAD’(...)**” (ff. 82 a 83)*

7. Cumpre ressaltar que a narrativa trazida pelo fiscal, além de não esclarecer os motivos que originaram a nova fiscalização nos termos do exigido pela legislação tributária, trazem informações remissivas a outros lançamentos, o que impede o entendimento da realidade fática encontrada no momento da averiguação contábil do contribuinte.

8. E sobre refiscalização tenho me posicionado no sentido de que, para a realização da revisão do lançamento que o auditor assevere justificadamente e de maneira clara no relatório fiscal as razões que o levaram novamente a adotar procedimento fiscalizatório na empresa, abarcando período compreendido em notificação de débito anterior. E mais ainda, vejo como indispensável que haja a devida fundamentação legal, sob pena de infringir, a autoridade fiscal, princípios basilares do direito tributário.

9. Com efeito, a revisão de lançamento fiscal somente deve ser realizada quando devidamente embasada pela autoridade administrativa no art. 149 do CTN, uma vez que se trata de alternativa a ser adotada de forma excepcional, *verbis*:

*“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”*

10. E como se vê em nenhum momento o auditor fiscal procurou demonstrar as razões pelas quais teria adotado o procedimento de revisão de lançamento de débito, ônus que lhe cabia. De maneira que a ampla defesa e o contraditório foram renegados ao contribuinte, que em momento algum pôde se defender da imposição de um procedimento que lhe imputou em sério gravame sem a devida motivação.

11. O art. 50 da Lei n.º 9.784/99 assevera sobre a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

12. Nesse mesmo sentido, o Decreto n.º 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, traz em seu artigo 38, §1º, a determinação de que o fato motivador da exigência deve ser comprovado:

*“Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto no 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei no 11.941, de 2009, art. 25).*

**§1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.”**

13. Celso Antônio Bandeira de Mello, em sua obra intitulada ‘Curso de Direito Administrativo’ (2000, p. 433), traz argumentos de enorme valia acerca do princípio da motivação e sua aplicação, notadamente as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto, *in verbis*:

*“Princípio da motivação, isto é, o da obrigatoriedade de que sejam explicitados tanto o fundamento normativo quanto o fundamento fático da decisão, enunciando-se, sempre que necessário, as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto. Ainda aqui se protegem os interesses do administrado, seja por convencê-lo do acerto da providência tomada – o que é o mais rudimentar dever de uma Administração democrática –, seja por deixar estampadas as razões do decidido, ensejando sua revisão judicial, se inconvincentes, desarrazoadas ou injurídicas. Aliás, confrontada com a obrigação de motivar corretamente, a Administração terá de coibir-se em adotar providências (que de outra sorte poderia tomar) incapazes de serem devidamente justificadas, justamente por não coincidirem com o interesse público que está obrigada a buscar.” (g.n.)*

14. Nessa esteira, registra-se a importância de uma clara descrição dos fatos, como elemento motivador do lançamento fiscal, conforme nos relata em lapidar lição Leliana Pontes Vieira, em sua obra ‘Contencioso e Processo Fiscal’ (1996, p. 40), colacionamos:

*“c) Descrição dos fatos - esta descrição deve ser bastante clara, de modo a permitir, de um lado, que o acusado, conhecendo o fato ilícito que lhe é imputado possa exercer o seu direito constitucional de ampla defesa. E, de outro, para que o julgador nela encontre, conjugando-a com os demais elementos do processo, o necessário suporte para formar sua convicção.”*

15. A propósito, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trata em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

16. E sobre a questão da refiscalização, o então Segundo Conselho de Contribuintes, se posicionando no sentido de que para a revisão de lançamento é necessária a observância do artigo 149, do CTN, bem como aos princípios da legalidade, segurança jurídica, ampla defesa e contraditório:

*“NORMAS PROCEDIMENTAIS. REFISCALIZAÇÃO. ARTIGO 149, CTN. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO DOS FATOS ENSEJADORES DA REVISÃO DE LANÇAMENTO. A revisão de lançamento fiscal somente poderá ser levada a efeito quando devidamente enquadrada no artigo 149, e incisos, do CTN, impondo, ainda, ao fiscal autuante a devida demonstração e comprovação da ocorrência de uma ou mais hipóteses permissivas constantes daquele dispositivo legal, em observância à segurança jurídica dos atos administrativos, bem como à ampla defesa e contraditório do contribuinte.*

*REVISÃO DE LANÇAMENTO. RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÃO. O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos*

*os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório, sobretudo quando decorrente de revisão de lançamento, com fulcro no artigo 149, do CTN. Recurso Voluntário Provido em Parte.”*

*(Acórdão n.º 206-00.366, Segundo Conselho de Contribuintes, Relator Designado Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Sessão de 12 de fevereiro de 2008)*

17. Feitas essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário nos termos acima delineados.

### **CONCLUSÃO**

18. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator