



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

**Processo n°** 37306.000106/2006-82  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.607 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2015  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrentes** FIRPAVI CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA S.A.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 10/01/1995 a 31/12/2002

RECURSO DE OFÍCIO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária do dia 11/06/2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, publicando, posteriormente, a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/88, motivo pelo qual não pode ser aplicado o prazo decadencial decenal.

REVISÃO DO LANÇAMENTO. ART. 149 DO CTN. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

A revisão do lançamento de ofício pela autoridade fiscal deve se subsumir às hipóteses do art. 149 do CTN, devendo estar plenamente justificadas as suas razões motivadoras.

ARBITRAMENTO. NECESSIDADE DE MOTIVAÇÃO EM CONSONÂNCIA COM A LEI. AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DOS MOTIVOS DO ARBITRAMENTO. NULIDADE.

A motivação fática para o arbitramento precisa ser claramente apontada para justificar a medida extrema, o que não foi feito no caso presente, ocasionando a anulação dos débitos correspondentes, por vício material.

Recurso Voluntário Provido e Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário por vício material no lançamento e negar provimento ao recurso de ofício. O conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes acompanhou o relator pelas conclusões, entendeu que a fiscalização fundamentou corretamente o procedimento de refiscalização.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espíndola Reis, Thiago Taborda Simões e Ronaldo de Lima Macedo. Ausente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de NFLD constituída em 27/12/2005 (fl. 126) para exigir a cota patronal, GILRAT e contribuições dos segurados no período de 01/1995 a 12/2002.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 122/123), o presente débito foi baseado “na diferença entre os valores declarados na declaração de imposto de renda pessoa jurídica e a remuneração já levantada pelas auditorias anteriores”, sendo decorrente de pagamentos efetuados a segurados empregados e a *pro-labore* pago a diretores.

A Recorrente interpôs Impugnação (fls. 129/588) requerendo a total improcedência do lançamento.

A Seção do Contencioso Administrativo solicitou ao agente fiscal que elaborasse novo relatório fiscal, haja vista que: (i) o relatório fiscal inicial não informou tratar-se o processo de uma Revisão de Lançamento, o que poderia resultar em cerceamento de defesa; e (ii) não consta no relatório fiscal a discriminação clara e precisa dos fatos geradores.

O agente fiscal apresentou relatório de revisão de auditoria fiscal (fls. 592/595) pontuando que foi realizado arbitramento e que todos os valores levantados pelas fiscalizações anteriores foram deduzidos.

Intimada a apresentar nova defesa, a Recorrente deixou de se manifestar (fl. 602).

A Seção do Contencioso Administrativo determinou a realização de diligência (fls. 603/605) para que o fiscal se manifestasse sobre: (i) a existência de guias de recolhimento que não constam no relatório de documentos apresentados; (ii) caso os valores arbitrados com base nas informações da DIPJ correspondessem ao total da empresa (matriz + filiais), que fosse informada se os abatimentos também levaram em conta os recolhimentos efetuados pela matriz e pelas filiais; (iii) algumas NFLD's lavradas contra a empresa não constam no relatório de apropriação de documentos apresentados; (iv) o abatimento das retenções de 11% realizadas.

O agente fiscal informou que (fl. 606): (i) os valores pagos pelas filiais foram considerados; (ii) dentre as NFLD's mencionadas, apenas duas não foram apropriadas neste processo, devendo o presente débito ser retificado; (iii) não foi possível abater as retenções realizadas, por não ter a empresa apresentado as respectivas notas fiscais.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento determinou que a Recorrente fosse intimada do resultado da diligência (fls. 611/613).

A Recorrente se manifestou (fls. 621/629) requerendo total improcedência do lançamento ou, quando menos, a revisão de todos os débitos levantados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo determinou fosse realizada diligência (fls. 636/643), haja vista que os documentos apresentados durante a

fiscalização não foram totalmente considerados pelo agente fiscal, sendo esta análise importante para a observância dos dispositivos legais que versam sobre o arbitramento.

A Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (fls. 648/649) informou que a auditoria foi prejudicada pela não apresentação dos Livros Diário e Razão do período de 01/1999 a 12/2002.

Intimada, a Recorrente deixou de se manifestar (fl. 652).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 678/682) determinou a realização de nova diligência, tendo em vista que o agente fiscal ainda não respondeu de forma categórica aos questionamentos propostos, devendo se manifestar sobre as guias de recolhimento com o código 2631, bem como determinou o desmembramento processo, de forma que o período anterior à implantação da GFIP (01/1999) fosse separado do período posterior.

A Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (fls. 690/692) retificou o débito após computar as guias de recolhimento com código 2631, bem como informou que não foi possível desmembrar o processo.

A Divisão de Fiscalização III sugeriu: (i) a exclusão dos débitos de 01/1995 a 12/1999 por decadência; e (ii) a realização de lançamento complementar, haja vista que o auditor notificante efetuou o enquadramento errôneo ao informar que se tratava de fatos geradores ocorridos em período anterior à implantação da GFIP, irregularidade essa que, quando sanada, importará na alteração de valores da autuação (fls. 694/696).

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I julgou a impugnação parcialmente procedente (fls. 698/724), sob o entendimento, em suma, de que: (i) deve ser aplicada a súmula vinculante nº 8 do STF; e (ii) o procedimento de refiscalização é legal para examinar documentos contábeis não verificados na ação anterior.

Houve a interposição de recurso de ofício.

A Equipe de Orientação da Recuperação de Créditos informou que os débitos não se encontram disponíveis no sistema SICOB, estando eles na fase “Aguarda Análise para Expedição de D.N.”, devendo o processo retornar à DRJ para providências (fls. 726/727).

A d. DRJ (fls. 728/729) se manifestou no sentido de que o débito deverá ser oportunamente retificado de acordo com a planilha exposta no voto, tendo em vista que não foi possível a alimentação do sistema SISCOL.

A Equipe de Orientação da Recuperação de Créditos determinou o retorno dos autos à DRJ, tendo em vista a constatação de um erro no quadro demonstrativo do acórdão (fls. 730/731).

A d. DRJ lavrou novo acórdão, retificando o anterior, realizando os ajustes propostos e mantendo a interposição do recurso de ofício (fls. 733/766).

De acordo com o Termo de Transferência – TETRA (fl. 768), os débitos referentes ao período anterior à implantação da GFIP (01/1995 a 12/1998), que foram extintos pela decadência e objeto de recurso de ofício, foram transferidos para a NFLD nº 37.315.094-6, a qual deve permanecer apensa ao presente processo.

Processo nº 37306.000106/2006-82  
Acórdão n.º 2402-004.607

S2-C4T2  
Fl. 4

---

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 839/849) alegando que: (i) o lançamento é nulo, por não respeitar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa e contraditório, além de ser totalmente discricionário; (ii) a multa possui caráter confiscatório; (iii) a taxa SELIC é inaplicável ao presente caso; e (iv) os juros são confiscatórios.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que tanto o recurso de ofício como o recurso voluntário atendem a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

### Recurso Voluntário

A Recorrente alega inicialmente que o lançamento é nulo, por não respeitar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa e contraditório, além de ser totalmente discricionário.

Analisando o processo, verifica-se que as contribuições exigidas tomaram como base as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica da Recorrente, tendo sido supostamente deduzidos os recolhimentos levantados pelas auditorias anteriores.

Após, instado a retificar o lançamento, o agente fiscal apresentou relatório de revisão de auditoria fiscal pontuando tratar-se o presente caso de uma revisão de lançamento, nos termos do art. 149, incs. I, IV, VI, VII e VIII do art. 149 do CTN.

Esclareceu-se também que foi realizado arbitramento das contribuições, haja vista que apenas parte da documentação foi apresentada pela Recorrente, que alegou “falta de pessoal” e que parte dos documentos haviam pagado fogo.

Como método para o cálculo das contribuições previdenciárias, a fiscalização utilizou os saldos lançados na DIPJ, nas contas de “*Custo de Pessoal Aplicado na Produção*”, “*Ordenados, Salários, Gratif. e Outras Rem. a Empreg.*” e “*Remuneração a Dirigentes e a Conselho de Admin.*”

Como a declaração é anual, os valores foram divididos por doze para se chegar à base de cálculo de cada mês, deduzindo-se os valores levantados pelas fiscalizações anteriores.

Partindo das premissas insertas no lançamento, mencionadas acima, verifica-se essencialmente dois problemas.

O primeiro deles diz respeito à motivação para a realização de uma revisão de lançamento com base no art. 149 do CTN.

Pelo que consta no Relatório Fiscal (complementar), conclui-se que o agente fiscal não demonstrou o porquê de ter voltado à sede da empresa para refiscalizá-la.

Isto porque, foi mencionado genericamente os “arts. 149, incs. I, IV, VI, VII e VIII do art. 149 do CTN”, os quais não são auto explicativos.

Não pode a fiscalização efetuar procedimento de refiscalização como bem entender, sem demonstrar exatamente os motivos e a correspondente base legal.

Compulsando os autos, verifica-se que a DRJ, analisando o caso de forma mais detida, buscou fundamentar a revisão de lançamento no inc. VIII do art. 149 do CTN (fl. 711), segundo o qual o lançamento pode ser revisto “quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.”

Entretanto, não pode a DRJ querer realizar o trabalho do auditor fiscal para justificar o lançamento, pois tal prática, além de desvirtuar o dever funcional de cada um dos agentes, fere os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

Além disso, ainda que se entendesse pela aplicação do art. 149, inc. VIII do CTN, o fiscal deveria ter demonstrado quais seriam os fatos e por qual razão não foram conhecidos ou provados por ocasião do lançamento anterior, de forma a justificar a sua conduta.

Em caso similar, este Conselho assim já decidiu:

*“LANÇAMENTO. REVISÃO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO AS HIPÓTESES DO CTN. CONTRIBUINTE SUBMETIDO A FISCALIZAÇÃO ANTERIOR TOTAL COM ANÁLISE DE CONTABILIDADE.*

*A revisão do lançamento de ofício pela autoridade fiscal deve se subsumir as hipóteses do art. 149 do CTN, devendo estarem plenamente justificadas as suas razões motivadoras. Não cabe a revisão do lançamento de ofício quando esta for efetuada para levar a efeito lançamento de valores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançadas quando de procedimentos fiscais anteriores nos quais houve análise de contabilidade.*

*Recurso Voluntário Provido.”*

(CARF, PAF nº 36394.001688/2004-48, Cons. Rel. Lourenço Ferreira do Prado, Sessão de 15 de agosto de 2013)

Assim, entendo que o art. 149 do CTN está sendo aplicado de forma equivocada ao presente caso.

O segundo problema diz respeito ao arbitramento realizado.

De acordo com a fiscalização, como o contribuinte não entregou parte da documentação solicitada, houve a total desconsideração da contabilidade, o que resultou na apuração de uma base de cálculo ampla, obtida diretamente da DIPJ.

Contudo, o agente fiscal em qualquer momento explicou quais foram os documentos solicitados e não entregues, de forma a evidenciar se o lançamento poderia ser efetuado normalmente ao menos em relação a determinado período, ou se realmente seria necessário o arbitramento total.

Assim, no caso de arbitramento, não basta registrar no TIAD os documentos solicitados e não entregues. Pelo contrário, deve-se explicar como esses documentos (ou a falta deles) impediram a fiscalização de lançar as contribuições efetivamente devidas.

Em outras palavras, os pressupostos de fato para a instauração do arbitramento devem estar devidamente delineados no processo.

Por esses motivos, entendo que o lançamento não foi devidamente fundamentado, deixando de apurar corretamente a matéria tributável, em ofensa ao art. 142 do CTN, em patente vício material.

Este Conselho, em caso onde os pressupostos de fato levantados pela fiscalização, para fins de arbitramento, são deficientes, já entendeu pela nulidade do processo, senão vejamos:

*“ARBITRAMENTO. NECESSIDADE DE MOTIVAÇÃO EM CONSONÂNCIA COM A LEI. AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DOS MOTIVOS DO ARBITRAMENTO QUE CONDUZ À NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*Em conformidade com o §6º do art. 33 da Lei 8.212/91, se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. A motivação fática para o arbitramento precisa ser claramente apontada para justificar a medida extrema, o que não foi feito no caso presente, ocasionando a anulação do lançamento por vício material.*

*QUALIFICAÇÃO DO VÍCIO DA NULIDADE. VÍCIO MATERIAL QUE SE CARACTERIZA NA AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE FATO E DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO.*

*Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material.*

*Lançamento Anulado.”*

(CARF, PAF nº 16682.720109/2012-17, Cons. Rel. Mauro José da Silva, Sessão de 12 de agosto de 2014)

Não obstante, vale destacar que, ao longo do processo, os julgadores buscaram efetuar os reparos necessários para que o lançamento surtisse efeitos, corrigindo os defeitos existentes já quando do seu nascimento.

Entretanto, como mencionado, não cabe à DRJ fundamentar o lançamento. Caso se entenda pela manutenção dos débitos, estar-se-á convalidando um lançamento que, pela forma precária como foi constituído, está eivado de discricionariedade.

Desta forma, entendo que assiste razão à Recorrente quando sustenta que o lançamento fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa e contraditório, além de ser totalmente discricionário, motivo pelo qual deve ser cancelado.

### **Recurso de ofício**

O recurso de ofício foi proposto pela decisão de 1ª instância pelo fato de que o montante exonerado do débito é de R\$ 1.933.439,03 (fl. 723), ou seja, superior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 03/2008.

A d. DRJ aplicou a Súmula Vinculante nº 08 do STF para reconhecer a decadência dos débitos relativos ao levantamento “PRO-LABORE”, nas competências de 05/1996 a 11/1999, nos termos do art. 173, inc. I, do CTN.

Em relação ao levantamento “BC- BASE DE CÁLCULO”, foi reconhecida a decadência das competências de 01/1995 a 11/2000, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Além disso, foi determinado o abatimento dos recolhimentos efetuados pela Recorrente sob o código GPS 2631.

Considerando a conclusão acima no tocante ao recurso voluntário, de que o débito deve ser baixado, entendo que não há que se fazer qualquer reparo nos débitos já excluídos, razão pelo qual entendo que o recurso de ofício deve ser negado.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso de ofício para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, bem como pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **ANULAR O LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL**, a fim de que os débitos ora exigidos sejam cancelados.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.