



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10140.720021/2019-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.527 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de março de 2024  
**Recorrente** ROYAL AGRO CEREAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2016

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS.

A denúncia espontânea pressupõe a confissão da dívida por instrumento hábil para a exigência do crédito tributário, devendo obrigatoriamente ser acompanhada do correspondente pagamento integral do tributo devido, inclusive de eventuais juros de mora, desde que tais procedimentos devem ser realizados antes do início do procedimento administrativo ou fiscal relacionado à infração.

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A impugnação apresentada tempestivamente no âmbito do contencioso administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PROVA PERICIAL. CRITÉRIOS PARA DEFERIMENTO.

A perícia se destina à formação da convicção do julgador, justificando-se quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, sendo prescindível quando puder formar a sua convicção de forma direta com base na análise dos elementos que fundamentaram o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Júnior e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheiro Ana Cláudia Borges de Oliveira.

## **Relatório**

Conforme reporta o Relatório Fiscal, o presente processo administrativo trata de exigência das contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural pessoa física e segurado especial, e devida pela empresa, por sub-rogação, na qualidade de adquirente, referente à cota patronal de 2,0%, a rubrica Terceiros (SENAR – 0,2%), bem como aquelas destinadas ao financiamento do benefício concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT – 0,1%), não recolhidas nas épocas próprias e não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs), referentes às competências 08/2014 a 12/2016. 3.

As bases de cálculo foram obtidas com base nas notas-fiscais eletrônicas de entrada geradas no SPED-Nfe (Sistema Pública de Escrituração Digital), constantes dos bancos de dados informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), as quais estão demonstradas no “ANEXO 02 – RESUMO DAS INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS BANCOS DE DADOS DA RFB”. Para melhor compreensão da metodologia de cálculo aplicada, foi elaborado o “ANEXO 01 – DISCRIMINATIVO AUXILIAR DO DÉBITO – SUB-ROGAÇÃO”.

As Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS) recolhidas no código 2607 foram apropriadas no levantamento efetuado, pois a base de cálculo declarada em GFIP foi subtraída da base de cálculo total apurada, conforme demonstrado no Anexo 01.

As Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS), quitadas no código 2615 (Comercialização Rural CNPJ Exclusivo Senar) para cobrir somente os valores de contribuição de “Terceiros” devidas ao SENAR, não foram apropriadas no levantamento, pois suas bases de cálculo não foram devidamente declaradas em GFIP.

Em conformidade com o que preceitua o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, a o Relatório Fiscal apontou que não foi analisada a opção pelo Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, protocolizada em 1º/03/2018, bem como, não foram considerados os recolhimentos em DARF, código de receita 5161, efetuados após a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), devido à exclusão da espontaneidade do sujeito passivo. Foi ressalvada a possibilidade de as GPSs e os DARFs não considerados durante a ação fiscal serem ajustados após a tramitação do processo fiscal.

Consta, ainda, do Relatório Fiscal que a empresa adquiriu produção rural de pessoas físicas no valor de R\$ 1.743.782.402,26, conforme demonstrado no “ANEXO 02 – RESUMO DA INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS BANCOS DE DADOS DA RFB”, no período de 08/2014 a 12/2016, porém, não declarou a contribuição rural sub-rogada na sua totalidade, conforme verificado em suas GFIPs no sistema da RFB (ANEXO 03).

As investigações na conta corrente da empresa revelaram a existência de Guias de Pagamentos da Previdência Social (GPS) quitadas no código de receita 2607 (Comercialização da Produção Rural) no período auditado, referente a contribuição previdenciária rural dos valores que foram declarados em GFIP. Também constam GPS quitadas no código de receita 2615 (Comercialização Rural CNPJ Exclusivo Senar) para cobrir somente os valores de contribuição de “Terceiros” devidas ao SENAR (ANEXO 03 e 04).

Foi esclarecido, no Relatório Fiscal que, após o início da Auditoria Fiscal, em 01/03/2018, a empresa protocolou a opção pelo Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), Lei nº 13.606, de 2018, referente às contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, solicitando o parcelamento de suas dívidas perante a RFB, efetuando recolhimentos em DARF no código de receita 5161, tendo apresentado GFIPs, as quais estão momentaneamente bloqueadas pelo sistema, aguardando a finalização dos trabalhos de auditoria para serem exportadas.

Ao final, o Relatório Fiscal indica que não foram encontrados e/ou apresentados processos ou decisões judiciais julgando inexigível a contribuição prevista no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991.

Em sede de Impugnação, a contribuinte alegou, em suma, os seguintes pontos:

- (i) Do parcelamento do crédito tributário estabelecido em lei específica e da exclusão de juros e multas
  - a. o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei nº 13.606, de 2018, para quitação da contribuição do empregador rural pessoa física conhecida como FUNRURAL, e o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº

13.496, de 2017, que permite o parcelamento de débitos de natureza tributária e não tributária, preveem, além do pagamento parcelado da dívida, a remissão de juros e multa;

- b. que, segundo o §1º do art. 155-A do Código Tributário Nacional (CTN), salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas;
  - c. o PRR e o PERT previram expressamente em lei condições de remissão de juros e multas, os quais não serão exigíveis daqueles que aderirem aos referidos programas, transcrevendo os respectivos dispositivos legais;
  - d. os parcelamentos de débitos tributários instituídos pelos instrumentos normativos de natureza temporária, como o PRR e o PERT, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, ao teor do art. 151, inciso VI, do CTN, tendo como consequência a paralisação de todos os atos direcionados à execução forçada desse crédito, não importando se foram meramente preparatórios ou de efetiva execução;
  - e. não influi para a suspensão do crédito tributário, o fato de o pedido de parcelamento ter ocorrido durante o procedimento fiscalizatório, citando doutrina, pelo que a Impugnante, ao aderir aos respectivos Programas, teve o crédito tributário consignado no Auto de Infração ora combatido suspenso, restando inexigível;
  - f. quanto à suspensão, ressalta que a legislação tributária deve ser interpretada literalmente, em homenagem ao princípio da legalidade, ao teor do art. 111, inciso I, do CTN, citando jurisprudência;
  - g. desse modo, nos termos do art. 155-A, c/c o art. 151 do CTN, tendo a Impugnante aderido ao PRR e PERT, encontra-se suspenso o crédito tributário consignado no Auto de Infração;
- (ii) Da adesão ao PRR e da suspensão do crédito tributário referente ao FUNRURAL E GILRAT:
- a. protocolizou, em 1º/03/2018, o pedido de parcelamento, inserido no Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei nº 13.606, de 2018, relativos às contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991 (FUNRURAL), conforme faz prova o carimbo de recebimento da RFB;
  - b. o protocolo do pedido foi plenamente tempestivo, segundo o § 2º do art. 1º da Lei nº 13.606, de 2018, cujo prazo final para adesão ao PRR era em 31/12/2018;
  - c. optou pelo parcelamento equivalente a 0,3% da média mensal da receita bruta da comercialização da produção rural do ano civil

anterior, juntando anexo ao pedido a Discriminação do Débito a Parcelar (DIPAR) com os períodos de apuração da contribuição confessada de 08/2014 a 06/2017;

- d. efetuou o pagamento inicial do valor correspondente a 2,5% do valor da dívida consolidada em 2 parcelas, sendo a primeira no valor de R\$ 727.027,42 e a segunda no valor de R\$ 734.168,88, conforme comprovante de arrecadação que anexo;
  - e. nos meses consecutivos procedeu ao recolhimento pontual das respectivas parcelas, no valor nominal de R\$ 225.307,36, conforme DARFs anexos;
  - f. confessou de forma irrevogável e irretratável os débitos indicados, na condição de contribuinte ou sub-rogado, bem como aceitou, de forma plena e irretratável, as condições da Lei que instituiu o parcelamento, cumprindo regularmente suas obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), não deixando de dúvidas de que faz jus à suspensão do crédito tributário em razão do parcelamento.
- (iii) Da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), da denúncia espontânea e do parcelamento do crédito tributário anteriormente ao início do procedimento fiscal:
- a. foi solicitada a adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) na data de 29/08/2017, referente aos débitos do SENAR das competências 2014, 2015, 2016 e 2017, conforme discriminativo DIPAR, tempestivamente, pois o § 2º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, previu a data limite em 31 de outubro de 2017;
  - b. confessou de forma irrevogável e irretratável os débitos em nome do sujeito passivo na condição de responsável para compor o PERT, aceitando, de forma plena e irretratável, os débitos em nome do sujeito passivo, na condição de responsável, as condições estabelecidas na lei e está cumprindo, regularmente as obrigações com o FGTS;
  - c. manteve-se adimplente com relação à quitação das parcelas, efetuando pontualmente seu recolhimento;
  - d. como a adesão ao parcelamento foi anterior início do procedimento fiscalizatório que seu deu em 20 de novembro de 2017, conforme Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, assiste à Impugnante o direito aos benefícios da denúncia espontânea, à luz do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN);
  - e. o parcelamento representa início de pagamento e a norma complementar não exige que este seja imediato ou integral para que opere a eficácia elisiva da responsabilidade própria da denúncia

espontânea, conforme se depreende do art. 138 do CTN e da doutrina e jurisprudência colacionada;

- f. conclui que sempre que o contribuinte denunciar espontaneamente seu débito ao Fisco e se dispuser a efetivar o pagamento nas condições legalmente autorizadas, ou seja, parceladamente, elidida estará qualquer pretensão punitiva por parte da autoridade administrativa, sepultando-se, por conseguinte, qualquer pretensão cobrança de valores a título de multa moratória, eis que o parcelamento representa início do pagamento e o art. 138 do CTN usou genericamente o termo “pagamento”, acobertando quaisquer de suas modalidades (à vista ou parcelado), bem como a multa moratória tem caráter nitidamente punitivo, já que sobre o cálculo para aferir o valor do “quantum” a ser parcelado incidem, invariavelmente, os juros moratórios (de cunho indenizatório) e atualização do valor devido;
- (iv) Da manutenção da Impugnante no PERT, suspensão do crédito tributário referente ao SENAR e impugnação dos valores apurados pela fiscalização:
- a. “ad argumentandum tantum”, caso não se compreenda pela aplicação do instituto da denúncia espontânea, mesmo assim o crédito está com a exigibilidade suspensa, eis que a Impugnante protesta pela sua permanência no PERT, mediante apresentação de Manifestação de Inconformidade;
  - b. segundo o discriminativo DIPAR, fundamentado exclusivamente em débitos do SENAR, calculado efetivamente sobre o “Resumo das Informações à Previdência Social” (arquivo SEFIP) e “Comprovantes de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social e a outras Entidades e Fundos por FPAS”, conclui-se que a soma total de débitos a serem parcelados era de R\$ 27.083,11, mas, para sua surpresa, no ato da consolidação, o valor constante da dívida era de R\$ 6.326.740,83, um valor muito discrepante ao inicialmente calculado;
  - c. no levantamento fiscal realizado na consolidação do parcelamento parecer ter desconsiderado todos os pagamentos efetuados por meio das GPS, código 2607 (Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural) e 2615 (Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural – exclusivo para Outras Entidades – SENAR);
  - d. não poderia ser realizada a consolidação no ambiente e-CAC, pois os valores lançados eram muito superiores aos valores reais dos débitos, razão pela qual, sob orientação dos funcionários da RFB, solicitou revisão de valores para baixa de pagamento por GPS;
  - e. o referido pedido, protocolizado em 29 de agosto de 2018, foi indeferido, de cuja decisão a Impugnante recorreu por meio de manifestação de inconformidade protocolizada em 22 de março de 2019, conforme “print” de tela do e-CAC, fl. 258, referente à

solicitação de juntada nos autos do processo nº 10109.722637/2018-33;

- f. na defesa protocolizada a Impugnante apresentou o histórico de pagamentos efetuados por meio das GPS, código 2607 e 2615, os quais atestam que o débito jamais poderia atingir tal patamar;
  - g. o procedimento de revisão de ofício é previsto em Lei e a própria RFB admite que seja impulsionado pelo contribuinte, conforme se depreende do art. 149 do CTN e do art. 1º da Portaria nº 719, de 5 de maio de 2016;
  - h. tudo o que a Impugnante solicitou pelo “Pedido de Revisão de Valores” foi demonstrar, por meio do discriminativo DIPAR, os reais valores devidos a título de SENAR, calculados sobre o “Resumo das Informações à Previdência Social constantes no arquivo SEFIP” e “Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social e a outras Entidades e Fundos por FPAS”, ou obter esclarecimentos por parte da RFB sobre a origem do débito apontado de vultoso valor;
  - i. estranhamente o conteúdo da decisão restringiu-se a analisar tão somente 3 meses da competência de 2017 (01/2017, 02/2017 e 03/2017), sem se ater que a revisão foi solicitado para as competências de 2014, 2015, 2016 e 2017, isso porque, para fins de inclusão no PERT, deveriam ser considerados apenas os débitos indicados no discriminativo DIPAR, que apontam os valores efetivamente devidos a título de SENAR, conforme discrimina em sua impugnação, de acordo com os períodos de apuração/competência;
  - j. não somente o Auditor-Fiscal se furtou a analisar o pedido de revisão, como parece ter cancelado indevidamente o pedido de parcelamento ao PERT como um todo, baseado em apenas 3 meses da competência 2017;
  - k. o procedimento que culminou na lavratura do Auto de Infração vergastado parece ter incorrido na mesma falha de análise dos pagamentos, visto que somente nas competências de agosto/2014 a dezembro/2016 apurou o valor de R\$ 3.374.215,22, a título de contribuição a terceiros (SENAR);
  - l. assim, enquanto pendente da análise de deferimento do referido parcelamento, a Impugnante encontra-se resguardada pela suspensão dos créditos nele incluídos.
- (v) Da necessidade de manutenção da suspensão do crédito tributário e dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e boa fé.

A 6ª Turma da DRJ/CTA, em sessão de julgamento datada de 29 de agosto de 2019, entendeu por bem julgar improcedente a Impugnação de primeira instância, conforme ementa abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2016

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. A denúncia espontânea pressupõe a confissão da dívida por instrumento hábil para a exigência do crédito tributário, devendo obrigatoriamente ser acompanhada do correspondente pagamento integral do tributo devido, inclusive de eventuais juros de mora, desde que tais procedimentos devem ser realizados antes do início do procedimento administrativo ou fiscal relacionado à infração.

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. A impugnação apresentada tempestivamente no âmbito do contencioso administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO. O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PROVA PERICIAL. CRITÉRIOS PARA DEFERIMENTO. A perícia se destina à formação da convicção do julgador, justificando-se quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, sendo prescindível quando puder formar a sua convicção de forma direta com base na análise dos elementos que fundamentaram o lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado com a decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário apontando, em suma, as mesmas razões expostas em sua Impugnação (e já transcritas neste Relatório).

Não houve apresentação de contrarrazões pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em suas razões recursais, pretende a Recorrente a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal, cujo litígio se consubstancia na alegação de ter aderido ao parcelamento instituído pela Lei nº 13.606 de 2018, denominado Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496 de 2017, pretendendo, assim: (i) ter reconhecido o direito aos benefícios da denúncia espontânea; (ii) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, I do CTN, tendo em vista que a adesão ao programa de regularização tributária, seria espécie de parcelamento de débitos tributários.

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *in verbis*:

“Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)”

Nessa perspectiva, a Recorrente, basicamente, reiterou os termos da Impugnação, sem acréscimos que pudessem alterar o racional do julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem, e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

### “Da suspensão da exigibilidade do crédito

10. Em face da existência de adesão ao PRR e PERT, por se tratar de parcelamentos, a Impugnante aduz que haveria a incidência do disposto no inciso VI do art. 151, c/c o art. 111 do CTN, devendo ser suspensa a exigibilidade do crédito decorrente dos Autos de Infração lavrados.

10.1. Impende ressaltar, diante dos pedidos da Impugnante, que a exigibilidade da exigência fiscal, consubstanciada neste processo, está automaticamente suspensa pela impugnação apresentada. Essa é a regra prevista no inciso III do art. 151 do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

10.2. Sendo considerada improcedente a impugnação, a Impugnante ainda poderá interpor recurso administrativo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o qual também terá efeito suspensivo.

10.3. Dessa forma, enquanto estiver pendente de julgamento a impugnação tempestivamente apresentada, não será efetuada: a cobrança do débito, a sua inscrição em dívida ativa e a propositura de ação de execução fiscal. Enfim, o crédito tributário só será exigido depois que se tornar definitiva a sua constituição na seara administrativa.

#### **Da caracterização da denúncia espontânea, suspensão da exigibilidade e remissão de juros e multa**

11. Com relação à aduzida ocorrência de denúncia espontânea, em decorrência de adesão a parcelamentos pelo PRR E PERT, cumpre trazer a colação a legislação pertinente: Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (sem grifos no original)

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (sem grifos no original)

11.1. Depreende-se que, para a caracterização da denúncia espontânea e a consequente exclusão da responsabilidade sobre as multas, os requisitos essenciais da norma devem ser preenchidos. Para tal, o contribuinte deverá efetuar a confissão da dívida por instrumento hábil para a exigência do crédito tributário, devendo obrigatoriamente ser acompanhada do correspondente pagamento integral do tributo devido, inclusive de eventuais juros de mora, sendo que tais procedimentos devem ser realizados antes do início do procedimento administrativo ou fiscal relacionado à infração.

11.2. Ressalte-se que o art. 138 do CTN fala expressamente em pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora para a configuração da denúncia espontânea, não incluindo nenhuma das outras hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no art.156 do CTN, além do pagamento.

11.3. Portanto, o parcelamento não atrai os efeitos da denúncia espontânea, como defende a Impugnante, em face da opção ao PERT e PRR, por falta de previsão legal. Para obter as benesses da denúncia espontânea, exige-se o pagamento integral, inclusive com eventuais juros de mora, antes do início do procedimento administrativo ou fiscal.

1

1.4. Nesse sentido, foi expedida a Nota Técnica COSIT nº 19, de 12/06/2012, da qual se extrai que: c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002: c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada; c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado; c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp; c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

11.5. No presente caso, como descrito no Relatório Fiscal, a Impugnante foi cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPIF) em 12/12/2017, fls. 128- 130, no qual foi informado o período da auditoria, as rubricas auditadas e solicitados os documentos necessários à execução dos trabalhos.

11.6. Dessa forma, mesmo a confissão de dívida e o recolhimento integral do tributo devido, acompanhado de eventuais juros de mora, não seriam abarcados pelo instituto da denúncia espontânea, a partir de 12/12/2017.

11.7. Eventual dispensa de juros e multas, decorrentes de lei específica, reguladora dos citados parcelamentos especiais, em face da exceção prevista no § 1º do art. 155-A do CTN, como aduz a Impugnante, desde que esteja em conformidade com a legislação, deverá ser efetivado no processo constituído para o parcelamento, cuja competência para o seu processamento é da unidade da DRF da jurisdição da Impugnante, conforme competência definida no art. 284 da Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017, que aprovou o Regimento Interno da RFB. Da adesão ao Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e seus efeitos

12. A Impugnante alega que fez a opção, em 1º/03/2018, pelo Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) para as contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo tempestiva, pois respeitou o prazo final, que era em 31/12/2018, incluindo no DIPAR os períodos de apuração de 08/2014 a 06/2017, bem como efetuou o pagamento inicial e os recolhimentos nos meses consecutivos, conforme DARFs anexos.

12.1. O PRR foi instituído pela Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, e permite que as dívidas para com a Fazenda Nacional dos produtores rurais pessoas físicas e dos adquirentes de produção rural de pessoa física que trata o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e as dívidas dos produtores rurais pessoas jurídicas de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, vencidas até 30 de agosto de 2017, sejam renegociadas em condições especiais.

12.2. Sobre os débitos passíveis de serem incluídos no PRR, inclusive dos débitos não confessados em GFIP, provenientes de lançamento de ofício após a publicação da Lei, débitos em discussão administrativa ou judicial, assim estabelece a Lei nº 13.606, de 2018:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja implementação obedecerá ao disposto nesta Lei.

§ 1º Poderão ser quitados, na forma do PRR, os débitos vencidos até 30 de agosto de 2017 das contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24

de julho de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento efetuado de ofício após a publicação desta Lei, desde que o requerimento ocorra no prazo de que trata o § 2º deste artigo.

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 31 de dezembro de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Lei nº 13.729, de 2018) (sem grifos no original)

12.3. Por seu turno, a Instrução Normativa RFB nº 1.784, de 19 de janeiro de 2018, regulamentou a inclusão dos referidos débitos:

Art. 2º Podem ser quitados na forma do PRR débitos relativos à contribuição de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, de responsabilidade de produtor rural pessoa física ou jurídica e de adquirentes de produto rural de pessoa física, vencidos até 30 de agosto de 2017, constituídos ou não, inclusive débito objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, ou em discussão administrativa ou judicial, ressalvados os débitos de que trata o § 2º.

§ 1º Os débitos a que se refere o caput podem ser quitados na forma do PRR ainda que provenientes de lançamento efetuado de ofício após 10 de janeiro de 2018, desde que a adesão ao PRR seja requerida até a data prevista no art. 9º desta Instrução Normativa, e o tributo lançado tenha vencimento legal até 30 de agosto de 2017.

[...]

§ 3º Para fins de inclusão no PRR, os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável, mediante declaração na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nos termos do § 2º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991.

§ 4º O produtor rural pessoa física que aderir ao PRR e já teve a contribuição devida ao Senar retida na fonte deverá, após apresentação da GFIP para informar a contribuição previdenciária devida sobre a comercialização da produção rural, comparecer à unidade da RFB de seu domicílio tributário para apresentar a declaração constante do Anexo IV, por meio da qual declara, sob as penas da lei, não ser devedor dos valores apurados quando da transmissão da GFIP, relativos ao Senar, para os quais já houve retenção pelo adquirente da produção rural. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1882, de 08 de abril de 2019)

§ 5º A declaração prestada na forma do Anexo IV está sujeita à auditoria e a fiscalização da RFB poderá exigir documentos que comprovem as informações nela prestadas. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1882, de 08 de abril de 2019)

[...]

Art. 6º A inclusão de débitos no PRR, cuja procedência esteja em fase de discussão administrativa ou judicial, fica condicionada:

I - à desistência do sujeito passivo de impugnações ou de recursos administrativos interpostos e de ações judiciais que tenham por objeto débitos a serem incluídos no PRR;

II - à renúncia do sujeito passivo a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam as impugnações ou os recursos administrativos interpostos ou as ações judiciais; e

III - à protocolização de requerimento de extinção do processo com resolução do mérito, referente a ação judicial que tenha sido proposta pelo sujeito passivo, com base na alínea “c” do inciso III do caput do art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil (CPC), dispensado o pagamento dos honorários advocatícios a que se refere o art. 90 da mesma Lei.

§ 1º Somente será considerada desistência parcial de impugnação ou de recurso administrativo interposto ou de ação judicial proposta se o débito contra o qual o sujeito passivo se insurge for passível de distinção dos demais débitos discutidos no processo administrativo ou na ação judicial.

§ 2º A desistência de impugnação ou de recurso administrativo deverá ser efetivada por meio da indicação dos débitos a serem incluídos no PRR, na forma prevista no Anexo I desta Instrução Normativa, até o dia 31 de dezembro de 2018. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1844, de 16 de novembro de 2018) (sem grifos no original)

12.4. Portanto, depreende-se dos dispositivos supracitados que restou prevista a possibilidade de inclusão de débitos não confessados em GFIP, provenientes de lançamento de ofício após a publicação da Lei, débitos em discussão administrativa ou judicial. Contudo, ficaram definidos os prazos e procedimentos a serem observados pela Impugnante, tais como entrega de GFIP, desistência de impugnações e recursos e inclusão tempestiva dos débitos objeto de parcelamento no anexo à referida Instrução Normativa.

12.5. O Auditor-Fiscal descreveu no item 7.2 do Relatório Fiscal que a Impugnante protocolizou a opção pelo PRR em 1º/03/2018, o que é confirmado na própria impugnação, solicitando a inclusão das contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, no referido parcelamento especial. Também informa que foi efetuando recolhimentos em DARF no código de receita 5161, tendo apresentado GFIPs, as quais estão momentaneamente bloqueadas pelo sistema, aguardando a finalização dos trabalhos de auditoria para serem exportadas.

12.6. Observa-se que, de fato, a opção ao PRR, no sentido do cumprimento da obrigação tributária, só ocorreu após o início do procedimento fiscal, como preceitua o art. 7º do Decreto nº 70.2325, de 1972, o que afasta a denúncia espontânea, eis que, como descrito no Relatório Fiscal, a Impugnante foi cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) em 12/12/2017, fls. 128-130, no qual foi informado o período da auditoria, as rubricas auditadas e solicitados os documentos necessários à execução dos trabalhos.

12.7. Dessa forma, não procede a alegação de exigência de crédito tributário referente a contribuições que foram confessadas e incluídas no PRR antes do início do procedimento fiscal. Assim, foi escoreito o lançamento para exigência das contribuições e o bloqueio das GFIPs enviadas, não sendo analisada a referida opção pelo PRR e os recolhimentos em DARF, código de receita 5161, eis que efetuados após a ciência do TIPF, o que afasta a espontaneidade de tais procedimentos da Impugnante, não atraindo a incidência da denúncia espontânea e seus efeitos.

12.8. Ao contrário do que entende a Impugnante, a apresentação ou retificações de GFIPs ou pedido para inclusão de débitos objeto de ação fiscal em parcelamento, efetuados após o início do procedimento fiscal, não implicam a revisão do lançamento ante a perda de espontaneidade, conforme exposto, eis que a infração à legislação decorrente da falta de confissão da dívida ou recolhimento, de fato ocorreu, sendo dever da fiscalização lavrar de ofício o auto de infração com as importâncias devidas,

constituindo-se em ato administrativo vinculado, ao teor do disposto no artigo 37 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 142, caput e parágrafo único do CTN.

12.9. Logo, não cabe qualquer reparo ao lançamento, sendo dever de ofício da autoridade fiscal a constituição do crédito tributário decorrente do descumprimento, a seu tempo, da obrigação tributária pelo sujeito passivo, eis que não haviam sido declarados em GFIP os referidos fatos geradores antes do início do procedimento fiscal.

12.10. Pondere-se, como informou o Auditor-Fiscal, que as GPSs e os DARFs não considerados durante a ação fiscal poderão ser ajustados posteriormente.

12.11. Enfim, cumpre esclarecer que, como a competência para processamento do parcelamento compete à Delegacia da Receita Federal (DRF) da jurisdição da Impugnante, nos termos dos art. 284 da Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017, que aprovou o Regimento Interno da RFB, a discussão sobre a inclusão dos fatos geradores nos Autos de Infração em julgamento, aproveitamento de recolhimento efetuados, bem como sobre a eventual dispensa de juros e multa de mora, decorrente da previsão na legislação pertinente ao PRR, compete à unidade da DRF, sendo impertinente a discussão no presente processo.

**Da opção tempestiva ao PERT com inclusão do SENAR e existência de pedido de revisão e manifestação de inconformidade**

13. A Impugnante alega que houve a adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), incluindo créditos tributários relativos ao SENAR, sendo objeto de pedido de revisão dos valores apurados, por não consideração de recolhimentos em Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS). Aduz que a decisão relativa ao seu pedido de revisão parece ter cancelado indevidamente o pedido de parcelamento como um todo. Informa que houve a apresentação de manifestação de inconformidade contra tal decisão, ainda pendente de julgamento.

13.1. Segundo consta do Relatório Fiscal, as bases de cálculo foram obtidas com base nas notas fiscais eletrônicas de entrada geradas no SPED-Nfe (Sistema Pública de Escrituração Digital), constantes dos bancos de dados informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), as quais estão demonstradas no “ANEXO 02 – RESUMO DAS INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS BANCOS DE DADOS DA RFB”. Para melhor compreensão da metodologia de cálculo aplicada, foi elaborado o “ANEXO 01 – DISCRIMINATIVO AUXILIAR DO DÉBITO – SUBROGAÇÃO”.

13.2. Com relação ao aproveitamento de Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS) recolhidas, o Relatório Fiscal esclarece que os recolhimentos no código 2607 foram apropriadas no levantamento efetuado, pois a base de cálculo declarada em GFIP foi subtraída da base de cálculo total apurada, conforme demonstrado no Anexo 01.

13.3. Com relação às GPS quitadas no código 2615 (Comercialização Rural CNPJ Exclusivo Senar) para cobrir somente os valores de contribuição de “Terceiros” devidas ao SENAR, o Relatório Fiscal informa que não foram apropriadas no levantamento, pois suas bases de cálculo não foram devidamente declaradas em GFIP.

13.4. Relevar destacar que no referido ANEXO 01 foi demonstrada a apuração da contribuição ao SENAR, por competência, com base nas referidas Notas Fiscais de Entrada. Com relação às GPS, no ANEXO 04 consta o resumo das informações das GPS recolhidas pela Impugnante.

13.5. Depreende-se que, após o cotejamento do levantamento da base de cálculo apurado com base nas Notas Fiscais devidamente com os valores declarados em GFIP, foram apropriados os recolhimentos, sendo que os recolhimentos ao SENAR não foram apropriados porque suas bases de cálculo não foram devidamente declaradas em GFIP.

Portanto, correto o procedimento de constituição dos valores devidos ao SENAR pelo AuditorFiscal, eis que não foram constituídos, sob pena tais contribuições serem futuramente fulminadas pela decadência.

13.6. Quanto à alegação de cobrança indevida de valores de contribuição ao SENAR no PERT, o qual foi objeto de pedido de revisão e de manifestação de inconformidade, aduzindo que parece que houve o cancelamento do parcelamento, insta esclarecer que o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) foi instituído no pela Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, que assim dispõe:

Art. 1º Fica instituído o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos desta Lei.

[...]

§ 2º O Pert abrange os débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício efetuados após a publicação desta Lei, desde que o requerimento seja efetuado no prazo estabelecido no § 3º deste artigo.

[...]

Art. 5º Para incluir no Pert débitos que se encontrem em discussão administrativa ou judicial, o sujeito passivo deverá desistir previamente das impugnações ou dos recursos administrativos e das ações judiciais que tenham por objeto os débitos que serão quitados e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações e recursos ou ações judiciais, e protocolar, no caso de ações judiciais, requerimento de extinção do processo com resolução do mérito, nos termos da alínea c do inciso III do caput do art.487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 1º Somente será considerada a desistência parcial de impugnação e de recurso administrativo interposto ou de ação judicial proposta se o débito objeto de desistência for passível de distinção dos demais débitos discutidos no processo administrativo ou na ação judicial. (sem grifos no original)

13.7. Como se observa houve a previsão para inclusão de débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017, no PERT. A Impugnante informa que incluiu as contribuições devidas ao SENAR e que houve pedido de revisão dos valores incluídos no referido parcelamento em 29/08/2018, sendo indeferido o seu pedido, inclusive com o entendimento de que o parcelamento teria sido cancelado. Dessa decisão a Impugnante recorreu por meio de manifestação de inconformidade, protocolizada em 22 de março de 2019, nos autos do processo nº 10109.722637/2018-33.

13.8. Cumpre esclarecer que, excepcionalmente, houve a previsão de defesa no rito do Decreto nº 70.235, de 1972, da decisão que excluir o devedor do PERT. Eis o teor do referido dispositivo:

Art. 9º Observado o direito de defesa do contribuinte, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, implicará exclusão do devedor do Pert e a exigibilidade imediata da totalidade do débito confessado e ainda não pago: (sem grifos no original)

13.9. Para atender a essa previsão, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 1.824, de 10 de agosto 2018, a qual altera a Instrução Normativa RFB nº 1.711, de 16 de junho de

2017, normatizando os procedimentos e os efeitos da aplicação do rito do Decreto nº 70.235, de 1972, às exclusões do PERT.

13.10. Com relação a documentos apresentados no referido procedimento, releva destacar o teor do § 3º do art. 14-A da Instrução Normativa RFB nº 1.711, de 2017, na redação incluída pela Instrução Normativa RFB nº 1.824, de 2018:

Art. 14-A. É facultado ao sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade contra a exclusão do Pert no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da exclusão. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1824, de 10 de agosto de 2018)

[...] § 3º Antes do encaminhamento da manifestação de inconformidade à DRJ, a autoridade preparadora analisará os documentos a que se refere o § 2º e: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1824, de 10 de agosto de 2018)

I – caso conclua pela procedência da documentação anexada, restabelecerá a opção do sujeito passivo pelo Pert e lhe dará ciência da decisão, por meio do endereço eletrônico a que se refere o inciso VI do § 5º do art. 4º; . (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1824, de 10 de agosto de 2018)

II – caso conclua pela improcedência das provas, encaminhará o processo à DRJ para julgamento; (sem grifos no original)

13.11. Dessa forma, como já explicitado, a competência para o processamento de parcelamentos especiais é da unidade da DRF da jurisdição da Impugnante, conforme competência definida no art. 284 da Portaria MF nº 430, de 2017, que aprovou o Regimento Interno da RFB, da forma como já foi procedido quando do pedido de revisão dos valores supracitados, pelo que não pode ser apreciada tal decisão no presente julgamento, como pretende a Impugnante ao trazer tais discussões na sua impugnação aos Autos de Infração objeto dos autos sob julgamento.

13.12. Compete às DRFs, como visto, a decisão sobre a inclusão de débitos dos Autos de Infração integrantes dos autos ou aproveitamento de recolhimentos realizados, sendo impertinente a discussão no presente julgamento. Contudo, ressalte-se que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJs) a apreciação de eventuais manifestações de inconformidade contra exclusão do PERT, procedimento incluído excepcionalmente para tal parcelamento, como explicitado.

#### **Do requerimento de provas**

14. A Impugnante protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a testemunhal e pericial, e, caso necessário, pela juntada de documento e tudo o que se fizer indispensável à cabal demonstração dos fatos articulados na impugnação.

14.1. Sobre a produção probatória, releva transcrever os seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o

endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...] § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

14.2. Observa-se nos dispositivos transcritos que a oportunidade para a juntada de provas documentais está prevista no prazo concedido a todos os contribuintes para apresentação de impugnação, precluindo o direito de a Impugnante fazê-lo em outro momento processual.

14.3. De acordo com o artigo 16, parágrafo 4º do referido Decreto, a exceção a essa regra é se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Contudo, tais hipóteses não foram demonstradas no presente caso, precluindo o direito de apresentação de provas documentais posteriormente.

14.4. Com relação à perícia, deve-se esclarecer que somente se faz necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Isso não ocorre, eis que o presente colegiado está capacitado a conhecer de forma direta os elementos que serviram de base ao presente lançamento, conforme Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, I, “b” e “d”, sendo prescindível a perícia requerida, sobretudo porque o conjunto dos autos foi suficiente para formar a convicção da autoridade julgadora.

14.5. A perícia ou diligência somente se justificaria quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. No caso, incumbiria à Impugnante o ônus da prova, a qual é meramente com a apresentação de prova documental. Na realidade o que pretende a Impugnante é refazer a fiscalização, o que não se insere nos objetivos da diligência ou perícia.

14.6. Por fim, o pedido de perícia também deveria indicar os quesitos, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito, em conformidade com o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. 14.7. Indefere-se, destarte, o pedido de perícia, por ser prescindível e não estar formulado na forma da legislação.

14.8. Com relação às provas testemunhais, no âmbito do processo administrativo fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não há autorização normativa para que haja oitiva de testemunhas. Ademais, os fatos a serem provados não podem ser supridos por provas testemunhais, já que a legislação exige prova específica. Dessa forma, considera-se inútil a oitiva das testemunhas, uma vez que a autoridade julgadora não poderá dispensar ou substituir a falta dos documentos exigidos expressamente pela legislação. Indefere-se, portanto, o pedido de prova testemunhal.

### **Conclusão**

15. Ante todo o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido”.

### **Conclusão**

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro