



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13746.001220/2007-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.537 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2019
Recorrente INFORNOVA AMBIENTAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/12/2004

AFERIÇÃO INDIRETA. PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

FALTA DE COMPROVAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar (art. 15 do Decreto 70235/72), de modo que, não havendo comprovação das alegações formuladas pelo sujeito passivo, e estando a autuação devidamente fundamentada e amparada em provas, é procedente o lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas 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. CTN - Artigo 100.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PAF. INTIMAÇÃO VIA POSTAL. CONCESSÃO DE PRAZO.

A via postal é válida para a devida intimação do contribuinte, conforme artigo 23, inciso II, do Decreto 70.235/72. Prazo condizente concedido para resposta à intimação não prejudica o contraditório e a ampla defesa.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indeferida a solicitação de perícia quando não se justifica a sua realização, mormente quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado, no momento pertinente. A realização de perícia deve ser indeferida, por desnecessária, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fl. 207.791/207.801), interposto contra o Acórdão n.º 12-54.137 da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I – DRJ/RJ1 (e-fls. 207.763/207.781), que por unanimidade de votos deu provimento parcial à Impugnação impetrada face a Notificação de Lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias devidas à Seguridade Social, RAT e a Terceiros, incidentes sobre remuneração dos segurados empregados. O valor principal remanescente é de R\$ 6.740.961,81.

2. Adoto, em sua essência, o Relatório do Acórdão da DRJ/RJ1, por bem esclarecer os fatos:

Relatório:

O presente processo administrativo (DEBCAD 35.890.853-1) refere-se a contribuições devidas à: Seguridade Social : Art. 20 e Art. 22, I e II, da Lei 8.212/91. Também o Adicional previsto no Art. 22, II, combinado com a Lei n. 8.213/91, Art. 57, §§ 6º e 7º; Terceiros FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE - Art. 3º da Lei 11.457/07; Também houve a apuração de compensação indevida do salário família, do salário maternidade e do auxílio natalidade.

2. Tais exações são incidentes sobre:

- remuneração dos segurados empregados a serviço do contribuinte, apuradas através de aferição indireta, nos termos do Art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91.

- a empresa também declarou em GFIP a existência de segurados em situação que permite a aposentadoria especial com 25 anos de serviço.

2.1. O valor total lançado é de R\$ 17.275.180,30, consolidado em 05/05/2006.

(...).

5. Destacam-se, no item 1 do Relatório Fiscal, de fls. 144 a 145, as informações de que a empresa foi cientificada da fiscalização em 15/08/2005, através do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 09235696, enviado por via postal, tendo sido intimada, na mesma ocasião, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, a apresentar todos os documentos necessários ao cumprimento do respectivo mandado.

(...)

7. Nesse mesmo Relatório Fiscal (REFISC), a autoridade fiscal afirma que:

7.1. Apesar de intimada a apresentar todos os documentos relacionados no TIAD, a empresa deixou de disponibilizar diversos deles, tais como: as Notas Fiscais de Serviço emitidas e os livros contábeis (Diário, Razão, Caixa e Registro de Inventário),

documentos esses imprescindíveis à análise de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias realmente ocorridos no período.

7.2. Pela não apresentação de diversos documentos solicitados, a empresa foi autuada, através do Auto de Infração – AI DEBCAD n.º 35.890.851-5, por descumprimento do disposto no art. 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91 e art. 232 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

7.3. Além de não apresentar quaisquer documentos relacionados à escrituração contábil do período objeto da fiscalização (10/1997 a 04/2005) e diversos outros documentos, a empresa nem sequer prestou justificativa, apesar de formalmente solicitada, via TIAD, acerca dos motivos que ensejaram a não apresentação dos mesmos, o que motivou a lavratura do Auto de Infração - AI DEBCAD n.º 35.890.852-3, por descumprimento do disposto no art. 32, inciso III, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso III, do RPS.

7.7. No item 2 do REFISC (fls. 145 a 146), o Auditor Fiscal notificante detalha o embasamento legal ao procedimento de aferição indireta, transcrevendo os artigos que prevêem essa modalidade de apuração do crédito tributário, contidos na Lei n.º 8.212/91, no Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99 e na Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005, conforme as redações vigentes à época, forte no Art. 144 do Código Tributário Nacional.

7.8. No item 3 do REFISC (fls. 146 a 149), a autoridade fiscal expõe, por período, os diversos critérios que utilizou para apurar os créditos previdenciários, à exceção daqueles relacionados ao adicional de riscos ambientais do trabalho, que expõe no item 4.

7.9. No item 4 do REFISC, o notificante trata especificamente da contribuição adicional destinada ao financiamento das aposentadorias especiais previstas nos artigos 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91, explicitando os procedimentos que adotou para a apuração das bases de cálculo desse levantamento.

(...).

Da Impugnação

8. Notificada via postal em 16/05/2006 (AR de fls. 218) do lançamento e iracundo com o Ato Administrativo de Acertamento Tributário, apresenta o sujeito passivo sua resistência ao auto de infração, tempestivamente, às fls. 223 a 232, alegando, em ergastulada síntese:

Da Preliminar

8.1. A violação aos princípios constitucionais insertos nos incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, cerceando o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

8.2. A nulidade do lançamento, em razão do vício insanável da constituição do crédito tributário em litígio pela modalidade de receita aferida, indiretamente, sem fundamentação técnica e suporte legal.

8.3. A inconstitucionalidade, a ilegitimidade e a ilegalidade do lançamento posto que:

8.3.1 A sucessão de intimações para a apresentação de cópias e de documentos originais da sua contabilidade, representada por mais de 50.000 peças, exigindo que, com prazos exíguos (três dias) fossem levados à sede do órgão de fiscalização, como o foram, e após, no próprio ato de sua apresentação, recusar o recebimento, é conduta administrativa que não merece ser qualificada como auditoria fiscal, na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional- CTN.

8.3.2. Indagar verbalmente, do portador dos documentos apresentados, se era a totalidade do objeto das intimações; e, ante a informação de que representavam *in totum* a parte da documentação do período não sujeito à decadência, então recusar, sumariamente, o seu recebimento, é conduta que se qualifica como abuso de poder. E recorre à doutrina, nesse sentido, além de transcrever os arts. 1º e 5º da Lei n.º 9.784/99.

8.3.3. A exemplo de outros sistemas jurídico-tributários que utilizam, excepcionalmente, o arbitramento, como na legislação do Imposto sobre a Renda, a orientação é prudência no seu emprego, citando ementas de alguns Acórdãos do Conselho de Contribuintes.

8.3.4. A legitimidade do crédito tributário deve obedecer, entre outros, a dois princípios constitucionais-tributários, da verdade material e inquisitorial, presentes no art. 142 do CTN, e cita doutrina a respeito.

8.3.5. A própria metodologia de aferição indireta que informou o *quantum* da exação foi arbitrária e divorciada das regras técnicas de auditoria, que jamais é exercida em empresas do porte da contribuinte, fora e longe do cenário do seu órgão contábil, distante dos seus arquivos e das fontes de informações, através de seus empregados contabilistas.

8.3.6. A regra legal que autoriza o controle fiscal da contabilidade dos contribuintes, o art. 33, da Lei nº 8.212/91 estipula que “são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei”. Exhibir não é o mesmo que transportar massas documentais, o que, além do desamparo legal, conduz à ineficiência e à inexatidão das conclusões do procedimento fiscal.

8.3.7. A norma de nível infra legal invocada para o arbítrio, o artigo 597, da Instrução Normativa SRP nº 3, não autoriza o procedimento e nela não se subsume a conduta da contribuinte.

8.3.8. Não procede a alusão, no Relatório Fiscal, à “ausência de toda a contabilidade e das Notas Fiscais de Serviço emitidas”, pois a documentação correspondente aos períodos não decadentes, posteriores a 1º de janeiro de 2001, foi apresentada e recusada, sob a alegação do Auditor Fiscal de não incluir a matéria que a contribuinte considerou, e argüiu, como sujeita à decadência. Esta recusa do direito de defesa caracteriza-se como seu cerceamento.

8.3.9. A adoção do valor do faturamento da empresa, sem a análise auditorial da formação de seus custos, da natureza de sua atividade peculiar, na qual são preponderantes o custeio do uso de equipamentos de coleta e transporte de lixo, de alto custo de aquisição, sujeitos a acelerado e expressivo desgaste e depreciação, e ao grande dispêndio de combustível e de manutenção, nos longos trajetos da coleta, transporte e vazamento da carga poluente, para a aferição de mão-de-obra, não autoriza a conclusão do auto de infração.

8.3.10. Não foi considerada na determinação do valor aferido a ocorrência de subempreitadas, na atividade empresarial fiscalizada, através das quais as empresas otimizam a execução dos contratos, permitindo, com o aproveitamento recíproco de capacidades ociosas, otimizar o seu equilíbrio financeiro, circunstância esta que invalida as conclusões fiscais, sempre dependentes de perícia contábil.

8.3.11. Integra, ainda, os referidos contratos de prestação de serviços, a locação de containers, aos contratantes, atividade que não utiliza mão-de-obra (v. contratos de prestação de serviços – cópias anexas).

8.3.12. Não se sustenta a adoção, como base de cálculo, do percentual mínimo de 40% do valor dos serviços contidos na nota fiscal, com pretensão apoio no artigo 427 da mencionada IN SRP nº 3/2005, por não haver contemplado a natureza peculiar dos serviços prestados, nos quais prepondera a atividade de transportes. Na reincidência, venia permitida, do condenável excesso de exação, foi, deliberadamente desobedecida a subsunção correta da atividade operacional do contribuinte, de coleta e transporte de resíduos sólidos urbanos, a qual merece abrigo na norma do artigo 603 da citada IN SRP nº 3, que fixa o percentual de mão-de-obra em 20% (vinte por cento).

8.3.13. Ao contrário do afirmado na autuação, existem a documentação e os registros contábeis confiáveis, para os períodos dos anos de 2003 e 2004, merecendo igual censura a valoração dos créditos a que se refere o item 3.3 do Relatório Fiscal, por ausência de suporte técnico auditorial.

8.3.14. Merece, também, recusa integral, a parte do lançamento abrangendo o Adicional de Riscos Ambientais do Trabalho, lançada sob o pretexto, segundo a redação literal do aludido Relatório, “*de presunção de existência de empregados expostos a agentes nocivos em razão da própria atividade econômica desenvolvida pela empresa, no período de 04/1999 a 12/2004*”. Os adicionais dos riscos ambientais estão diretamente dependentes da natureza do trabalho pessoal exercido pelos empregados, individualmente, e não da atividade econômica da empresa, generalização, data vênua, ilógica, ilegal e insustentável.

8.4. A decadência quinquenal aplicada às competências anteriores a janeiro de 2001 incluídas no lançamento.

Do Mérito

8.5. Aduz, ainda, a Impugnante:

8.5.1. Citando o art. 387 da IN SRP n.º 3/2005, protesta pela e requer a prova em contrário que lhe é assegurada por seu parágrafo único, conforme abaixo transcrito.

“Art. 387. A contribuição adicional de que trata o art. 382, será lançada por arbitramento, com fundamento legal previsto no § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o art. 233 do RPS, quando for constatada uma das seguintes ocorrências:

I - a falta do PPRA, PGR, PCMAT, LTCAT ou PPP, quando exigíveis, observado o inciso V do art. 381;

II - a incompatibilidade entre os documentos referidos no inciso I;

III - a incoerência entre os documentos do inciso I e os emitidos com base na legislação trabalhista ou outros documentos emitidos pela empresa prestadora de serviços, pela tomadora de serviços, pelo INSS ou pela SRP.

Parágrafo único. Nas situações descritas neste artigo, caberá à empresa o ônus da prova em contrário.”

8.5.2. Requer a produção de prova auditorial, mediante perícia, com amparo no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, indicando, no item 24 de sua peça de defesa, às fls. 231, os motivos que a justifiquem, o nome, o endereço, e a qualificação profissional de seu perito, e anexando, de fls. 234 a 235, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, sem prejuízo da apresentação oportuna de quesitos suplementares até a data da diligência.

8.5.3. Requer, com base na Lei n.º 8.748/93, art. 1º, parágrafo 1º, a juntada de todos os processos relativos aos DEBCAD AI 35.890.852-3 e AI 35.890.851-5, que se integram na sua maior parte nas razões de defesa e de decisão, sendo comuns na prova pericial requerida em muitos de seus quesitos e conexos nos tópicos jurídicos em litígio.

8.5.4. E requer ainda seja julgada procedente a defesa, com todos os seus meios de prova requeridos, esperando sejam desconstituídos os créditos previdenciários indevidos, com a insubsistência de sua cobrança.

8.6. De fls. 247 a 248, junta cópia de correspondência que teria encaminhado aos Auditores Fiscais Vicente de Paula Sousa Ribeiro e Paulo Cezar Fernandes Ribeiro, em atendimento ao Termo de Intimação n.º 09235696, acompanhada de cópia de Comprovante do Cliente, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, e de fls. 251 a 254, Relação das cópias de documentos enviadas à fiscalização, referentes à NFLD DEBCAD 35.890.851-5, e aos AI DEBCAD 35.890.851-1 e 35.890.852-3.

8.7. Os documentos juntados por cópia, à peça de defesa, entre os quais propostas aprovadas, contratos de prestação de serviços e notas fiscais, passaram a integrar o presente processo, de fls. 256 a 102.094, perfazendo um total de 339 volumes.

Da Diligência

9. Diante da impugnação e documentos apresentados, foram os autos baixados em diligência, através da Resolução de Diligência da então DRJ/RJ/6ª Turma n.º 058/2008 (fls. 102.100/102.101).

9.1. Retornaram os autos à Turma Julgadora, com as colocações de fls. 102.102/102.103, com as deliberações a seguir transcritas:

“- E assim procedeu aquela Turma da DRJ/RJO-II, propondo portanto, nesta esfera, alteração do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo.

- O art. 145 do CTN consagra o princípio da inalterabilidade do lançamento regularmente levado ao conhecimento do sujeito passivo. Logo, o crédito tributário constituído afigura-se imutável com a exteriorização do lançamento e em regra, não pode ser alterado pela autoridade administrativa de ofício, exceto nas hipóteses arroladas no referido artigo, porém sempre antes de instalada a fase litigiosa.

- Nessa esteira, deduz-se espúrio qualquer agir da autoridade autuante no sentido de conferir alterações do débito pregressamente levantado e regularmente impugnado, assim como promover exclusão parcial de valores e correções consolidadas em planilhas e relatórios complementares tal qual sugere o emérito julgador.

- Noutro giro, no que toca à manifestação da autoridade autuante acerca de documentos ofertados na fase litigiosa, não há previsão legal para tal feito no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, e tampouco na Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007, viciando contundentemente o objeto da diligência proposta.

- Outrossim, não se observou qualquer distinção indicativa, por parte do julgador administrativo, de incorreções, obscuridades, lacunas ou inexatidões de que resultem modificações na exigência inicial, bem como inovações ou alterações da fundamentação legal da exação definida primitivamente, fato que solidifica a inviabilidade da diligência sugerida sob tais contornos. Registre-se ainda o fato de não ter sido apreciada pelo julgador administrativo, em seu despacho, a solicitação de perícia conjunta feita pelo contribuinte em sua impugnação, às fls. 234 e 235, contrariamente ao disposto no art. 28 do Decreto n.º 70.235/72.

- Não indigitou também o julgador, qualquer erro de fato ou de direito, representativos de inadequação do ato praticado àquilo que abstratamente previu a norma que lhe serviu de fundamento, a fim de motivar suficientemente a alteração do lançamento efetuado. E mesmo que o houvesse feito, é dele, somente, a competência para realizações dessa natureza.

- Por derradeiro, os termos do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72, espancam qualquer dúvida quanto à inviabilidade da diligência proposta, já que não houve apreciação das provas, cotejando-as com o lançamento contido e desses atos não emergiram indagações para fins de conclusão sobre a exigência originária.”

Da Decisão A Quo

9.2. Em 13/11/2008, a 6ª Turma da então DRJ-RJ II prolatou o Acórdão 13-22.135 (fls. 102.105 a 102.144 – arquivo 835), em que o lançamento foi anulado por descumprimento da diligência, em decisão não unânime, cuja ementa se transcreve:

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. São inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário previdenciário, de acordo com a Súmula Vinculante n.º 8, do Supremo Tribunal Federal.

DILIGÊNCIA NÃO CUMPRIDA. NULIDADE. A recusa ao atendimento da diligência requerida pela autoridade julgadora acarreta a nulidade do lançamento.

Do Pedido de Reconsideração

10. Em 14/01/2009, a DRF-Nova Iguaçu efetiva pedido de reconsideração ao Órgão Julgador de 1ª Instância, pelos motivos que expõe às fls. 102.146 a 102.147.

10.1. Às fls. 102.148, a DRJ-RJ II nega o pedido de reconsideração, com base no art. 36 do Decreto 70.235/72, informando que a DRF-Nova Iguaçu poderia efetivar suas razões, que seguiriam juntamente com o Recurso de Ofício, na forma do Art. 366, I, do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99.

10.2. Às fls. 102.156 a 102.162, a DRF autuante acosta suas razões junto ao Recurso de Ofício (reexame necessário).

Da Decisão Colegiada Ad Quem e seus consectários

11. O CARF, através do Acórdão 2402-01.243 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, anulou o Acórdão de 1º Grau, pelas razões que expendeu, constando assim na ementa:

Ementa: NULIDADE. MOTIVAÇÃO.

o Decreto 70.235/1972 somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não se configura cerceamento de defesa a falta de análise pelo Fisco de documentos trazidos aos autos pelo sujeito passivo.
Decisão Recorrida Nula.

Do Parcelamento e do Mandado de Segurança

12. Em 08/10/2009, a empresa aderiu ao parcelamento da Lei 11.941/09 e que o débito deste processo foi indevidamente incluído no referido moratório, sem, no entanto, haver manifestação na forma do Art. 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB 6 de 22/07/2009.

Obteve liminar em Mandado de Segurança, conferindo-lhe o direito de rever a consolidação dos débitos parcelados, excluindo do montante a ser parcelado a NFLD objeto do presente processo. Assim sendo e em virtude da anulação do Acórdão 13-22.135, retornaram os autos para novo julgamento do pedido constante na impugnação. Esclareça-se, por oportuno, que a razão social da empresa foi modificada em 12/05/2012, sendo a atual a que consta no cabeçalho deste Acórdão.

É o relatório.

3. O Voto da 13ª Turma, no sentido de provimento parcial da Impugnação, é transcrito em sua essência, a seguir:

Voto

(...)

II) Da Preliminar

Do Arbitramento

14. Não procedem as alegações dos supostos vícios na constituição do crédito tributário, que o fulminariam, *ab initio*.

14.1. Tendo o defendente tentado se socorrer da posição judicial a respeito do arbitramento, cremos que seria de boa sabença que o mesmo é procedimento legitimamente aceito pelos tribunais, conforme se evidencia dos julgados abaixo transcritos, *ipsis verbis*:

(...)

14.2. A aferição indireta é o procedimento utilizado para se estimar o valor da base de cálculo objeto da incidência das contribuições previdenciárias, autorizado pela legislação exatamente para os casos em que não há apresentação, ou há apresentação deficiente, da documentação por parte da empresa.

14.3. Neste sentido, prevê o Art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66):

(...)

14.4. Não é diferente a teleologia do Art. 33, § 3º. (da Lei nº 8.212/91)

(...)

14.5. Como esta presunção é *juris tantum*, seria de se pensar que a apresentação de mais de 100.000 documentos pudessem trazer a elisão do crédito fiscal, mas não é o caso, pois a apresentação de documentos, sem especificação ao que se aplicam e sem impugnação específica dos tópicos a que os mesmos documentos referirem-se, torna-se medida inócua, conforme se verá mais adiante em tópico próprio, sobre o ônus probatório.

14.6. O crédito tributário ora exigido foi corretamente lavrado, mediante procedimento de aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, e artigos 387 e 597 da IN MPS/SRP nº 03/2005, vigente à época do ato de accertamento, forte no Art. 144 do Código Tributário Nacional.

14.7. Na hipótese dos autos, consoante se infere dos elementos que instruem o processo, a fiscalização intimou a Notificada para apresentar todos os documentos relacionados

nos 6 (seis!) TIAD de fls. 134/141, em especial, as notas fiscais de prestação de serviços emitidas, a documentação referente ao gerenciamento dos riscos ambientais do trabalho, folhas de pagamento, comprovantes de recolhimentos, contratos de prestação de serviços (cessão e empreitada de mão-de-obra), dentre outros documentos e informações, relativos ao período fiscalizado, bem como os livros Diário, Razão, Caixa, Registro de Inventário e demais documentos contábeis que serviriam para compor a base de cálculo das contribuições ora lançadas por arbitramento ou elidir a obrigação do contribuinte, não tendo este fornecido ao fisco a referida documentação de forma suficiente e não a oferecendo na maior gama das solicitações.

14.8. Não há vedação legal ao fato de a fiscalização intimar a empresa a apresentar a documentação solicitada na repartição Fazendária. Por outro lado, a interessada, que poderia argumentar a dificuldade ou inviabilidade em disponibilizar a documentação no decorrer da ação fiscal, que durou aproximadamente nove meses, mesmo tendo sido devidamente cientificada dos 6 (seis!) TIAD emitidos, quedou-se inerte, só vindo a alegar que teria tido seu direito de defesa cerceado na impugnação, embora tivesse apresentado, de forma insuficiente, alguns poucos documentos durante o procedimento fiscal, sem, contudo, apresentar os documentos imprescindíveis para a análise de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias realmente ocorridos no período, conforme ressaltou o agente fiscal. Se não há nulidade para lançamento efetuado na unidade administrativa, ato mais grave, muito menos há para a apresentação de documentos, mormente quando os bancos de dados da RFB continham as informações necessárias à aferição indireta:

(...)

14.9. Fato importantíssimo a ser destacado é que não há prova inequívoca de que o documento juntado pelo contribuinte às fls. 247/248, cuja suposta data (05/05/2006), curiosamente, coincide com a data de consolidação do débito lançado (fl. 01), onde é afirmado que a documentação da empresa estaria à disposição da fiscalização, teria sido efetivamente recebido pelo AFRFB autuante. O que não está nos autos, não está no mundo dos agregados fenomênicos.

14.10. Não restou alternativa ao fiscal notificante senão proceder ao lançamento por arbitramento, agindo da única forma cabível no caso em questão, de acordo com os ditames do art. 142 do CTN, respaldado, ainda, pela lavratura de dois Autos de Infração relativos aos descumprimentos das obrigações acessórias de apresentação de documentos e prestação de informações. Não apresentou os elementos necessários à elisão do quantum apurado, à época, e nem prestou informações dos correlatos motivos.

14.11. A autoridade lançadora logrou fundamentar o ato administrativo de lançamento, de forma a explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a presente constituição de crédito tributário, inclusive no tocante à metodologia adotada para a realização do arbitramento, tudo de forma pormenorizada e em consonância com a legislação de regência, notadamente o artigo 148 do Código Tributário Nacional, o Art. 33 da Lei 8.212/91 e a IN SRP 03/2005, Arts. 387 e 597, respeitando os princípios da ampla defesa e do contraditório.

14.12. Apenas para se ter uma ideia da forma como a empresa conduz as suas escriturações, a mesma, apesar de ter iniciado suas atividades em 14/10/97, verificou o Fisco, no Livro de Registro de Empregado - LRE 0001, folha 0002, que o início dos registros dos mesmos deu-se em 07/11/1998, ou seja, mais de um ano após sua abertura. Sendo sua atividade principal a de prestação de serviços, este fato, de per si, depõe contra as inconformidades quanto ao arbitramento.

14.13. Dizer o sujeito passivo que o lançamento é nulo porque foi utilizada a aferição indireta do *quantum debeatur* é inaceitável, pois foram dadas ao contribuinte 6 (seis!) oportunidades de apresentar os elementos materiais atinentes aos fatos geradores e o mesmo quedou-se inerte, não restando ao Fisco outra saída que não fosse a do arbitramento da base de cálculo. Esperava o contribuinte que ficasse a Administração Tributária esperando-o *ad eternum* para a efetivação do prazo decadencial?

14.14. Não se desincumbindo o contribuinte da missão de especificar pontualmente os valores que estão errados no lançamento, desloca-se a decisão para o sentido de que o lançamento arbitrado não pode ser condicional. O contrário seria concordar com a atitude de quem, contrariando a legislação tributária, omite do fisco a escrituração, quando obrigada a apresentá-la, objetivando ulterior anulação da autuação que se submeteu à sistemática do arbitramento, com a simples entrega dos livros e documentos em fase contestatória. Nesse sentido, cabe trazer o apoio da Súmula nº 59, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)

14.15. Correto e bem aplicado o arbitramento das bases de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

(...)

III) Do Mérito

15. Melhor sorte não obteve o contribuinte quando avizinhou-se do mérito, principalmente quando foi falha a sua instrução probatória, em que pese a quantidade fenomenal de documentos acostados, objetivando uma re-fiscalização, a destempo, de sua situação tributária federal.

Do Ônus Probatório

15.1. Importante notar que o ônus da impugnação específica do lançamento, além de requisito indispensável à aferição da adequação formal da impugnação, é uma importante regra processual afeta aos critérios de distribuição do ônus da prova, já que a legislação é expressa ao afirmar que, nas razões de defesa, cabe ao sujeito passivo manifestar-se precisa e especificamente sobre cada ponto de discordância.

15.2. Em decorrência disto, a peça de defesa que não contesta determinados fatos geradores, não apontando os erros e as discordâncias, nem mesmo cita os dados apurados com os quais não concorda torna-se inepta, sendo admitidos como verdadeiros os pontos (matérias) não impugnados, e não se instaurando a lide em relação a eles.

15.3. Segundo as regras processuais que disciplinam a distribuição do ônus da prova, a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos incumbe a quem os alega, portanto, à impugnante. Nota-se que a mesma, em todo o corpo de sua impugnação, em momento algum apontou algum valor específico ou correlata competência onde efetivamente demonstrasse erro no cálculo da base impositiva apurada ou do tributo lançado. Tergiversou pelas teses de arbítrio, inconstitucionalidade, falta de auditoria, descabimento do feito levado a termo, preguiça fiscal, mas, repita-se, não apontou um único valor matemático sequer. Não elaborou qualquer planilha que demonstrasse o valor que realmente entende devido. Esperava que o Órgão julgador efetivasse uma completa refiscalização apenas pelo simples motivo de ter o causídico acostado mais de 100.000 documentos?

15.4. A jurisprudência administrativa não reconhece força probatória na simples juntada de documentos, sem a necessária demonstração do efeito extintivo ou modificativo que estes possam produzir no crédito tributário, conforme se verifica no Acórdão nº 107-07882, proferido pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, atual CARF, cuja ementa abaixo transcrevemos:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido.

15.5. Não tem lógica ou cabimento a atitude do contribuinte de, simplesmente, “despejar” mais de 339 volumes de documentos e não especificar o que da análise deles

se deseja. Beira à má-fé processual tal desiderato. Sobre o tema, o artigo 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235/72, assim estabelece:

(...)

15.6. No mesmo sentido, há mandamento expresso na Lei 9.784/99, quanto ao ônus probatório, conforme segue:

(...)

15.7. Não é diferente o Código de Processo Civil, o qual, em seu artigo 333, impõe ao sujeito passivo o ônus da prova dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos por ele alegados, nos seguintes termos:

(...)

15.8. Embora o processo administrativo tenha a busca pela verdade material como princípio norteador, é sabido que o resultado da instrução probatória condiciona a formação da convicção do julgador. Assim, e com fundamento na legislação acima, conclui-se que o ônus de provar que os fatos geradores não ocorreram ou a ocorrência deu-se de forma diversa é atribuído à impugnante. É o que se depreende também da doutrina (...)

(...)

Da Matéria Preclusa e não Impugnada

15.11. Prosseguindo com a análise do mérito, verificamos que, excetuando-se o tema da decadência, a defesa apresentada cinge-se apenas à arte da retórica, não tendo sido impugnados os lançamentos relativos às contribuições elencadas no primeiro item do Relatório deste Acórdão.

15.12 Assim sendo, considerando-se que a Impugnante nada falou em relação aos valores do crédito tributário, de forma específica, bem a que competências se refeririam os supostos erros, desde já declaramos a inépcia da resistência neste ponto. Isto porque a Impugnação é o momento apropriado para que se apresentem provas e argumentos que possam desconstituir o lançamento efetuado. Como a Impugnante nada fala em relação às contribuições previdenciárias lançadas, pontualmente, bem como ao adicional de RAT (ou SAT), operou-se a chamada preclusão administrativa – para alguns chamada impropriamente de coisa julgada administrativa – pela qual o ato administrativo, esgotados ou inexistentes os recursos contra ele, adquire estabilidade, e não mais pode ser modificado pela Administração.

(...).

15.13. Assim é também a letra do artigo Art. 17 do Decreto 70.235/72, tornando-se preclusa esta matéria:

(...)

Da Decadência

15.14. Com a edição, pelo Supremo Tribunal Federal, da Súmula Vinculante n. 8, publicada em 20/06/2008, a qual declara expressamente a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, entendendo que apenas a Lei Complementar pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional, com eficácia *ex tunc*, fato que implica a revisão imediata dos créditos em fase de cobrança administrativa.

(...)

15.17. No caso em exame, trata-se de exigência relativa ao período de 01/10/1997 a 31/12/2004, sendo que o lançamento tornou-se eficaz apenas em maio de 2006, data da ciência do sujeito passivo, portanto, quando já se encontrava extinto o direito de lançar as contribuições relativas ao período anterior a maio de 2001, adotando-se o critério específico para os lançamentos por homologação, previsto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, visto a existência de recolhimentos nas competências 01/01a 04/01.

15.18. Ainda que o causídico do contribuinte tenha arguido a decadência apenas para as competências anteriores a janeiro de 2001, este julgador, por força do Art. 53 da Lei 11.941/09 (em que pese este tratar da prescrição) e do Art. 210 do Código Civil de 2002, declara também a decadência das competências janeiro a abril de 2001, sendo o lançamento retificado para retirada das mesmas.

(...)

Recurso Voluntário

4. Com a efetivação da ciência da Decisão *a quo* à interessada, foi apresentado pela mesma o Recurso Voluntário juntado às e-fls. 207.791/207.801, do qual, em síntese, extrai-se que:

- preliminarmente, entende que o Acórdão nº 2402-01.243 do CARF, que deu provimento ao recurso de ofício asseverou a obrigatoriedade do Órgão de primeira instância analisar a documentação acostada e ante a conclusão da análise, fosse a ela oportunizado prazo de trinta dias para sustentação de direito, e sob o agravante de que a Delegacia de origem não encaminhou os pronunciamentos fiscais à recorrente e não reabriu seu prazo para defesa;

- indica a necessidade da busca da verdade material pelas Primeira e Segunda Instâncias administrativas, citando doutrina nesse sentido;

- destaca que o próprio Órgão Julgador de primeira instância, quando da Sessão de Julgamento de 13 de novembro de 2008, sob o Acórdão n. 13-22.135, questionou o procedimento da auditoria no sentido de não se fazer presente nas dependências da fiscalizada, mantendo contato apenas epistolar, e que os documentos colocados à disposição no momento da peça de defesa tiveram sua apreciação recusada pela fiscalização;

- considera que o Acórdão ora recorrido inclinou pela manutenção do lançamento, em atitude diametralmente oposta ao primeiro Acórdão, advogando em prol do procedimento de fiscalização e livrando-se da análise dos 339 volumes de documentos, e indo de encontro à decisão anulatória do CARF, mesmo ignorando a, uma vez que esta indicou a necessidade de análise dos documentos, acompanhada de ciência à autuada do resultado desta, em prol do Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa (evoca jurisprudência);

- já quanto ao mérito, não se conforma com a manutenção do lançamento pelo Acórdão recorrido, que apenas atacou sua impugnação classificando-a como retórica e também considerou matéria preclusa e não impugnada os seus argumentos de afastamento da aferição indireta acompanhados das provas acostadas;

- destaca que o Mandado de Procedimento Fiscal que originou a ação fiscal teve como finalidade a instrução de Processo de Restituição que visava ressarcimento de retenção de 11% de contribuição em notas fiscais, mas tal processo foi suspenso e priorizou-se o lançamento, concluído com o arbitramento combatido, sem considerar a compensação reivindicada, sem obedecer aos princípios inquisitorial e da verdade material sacramentados no 142 do CTN, o que vai contra a Verdade Material, caracteriza-se como Desvio de Finalidade do processo administrativo original e torna ilíquido o crédito constituído;

- entende que a Administração omitiu-se de pronunciar-se sobre o crédito reivindicado e exigiu tributo, caracterizando desvio de finalidade do processo original, e sustenta que os seus créditos deveriam ter sido deduzidos;

- considera não ter sido razoável e tecnicamente absurda a exigência de se fazer transportar para a repartição fiscal toda a estrutura contábil da empresa, através de intimações que concediam prazo insuficiente;

- entende que a metodologia de aferição indireta adotada, que considera arbitrária e divorciada das regras técnicas da auditoria, distante de sua contabilidade, não seria cabível, que jamais é exercida em empresas do porte da contribuinte, por ter sido executada fora e longe do cenário do seu órgão contábil, distante dos seus arquivos, das fontes de informações, dos seus empregados contabilista;

- classificou tal opção como heterodoxa quanto aos princípios da ciência auditorial, e que levou à invenção de números aferidos artificiosos e indevidos, destacando seu entendimento de que o artigo 33 da Lei 8.212/91 estipula a obrigação de exibir os seus documentos, o que não é o mesmo que transportar;

- sustenta que quando o fez, a fiscalização teria se recusado a examiná-los e procedeu à aferição indireta, sob égide do artigo 597 da Instrução Normativa IN SRP nº 3, a qual entende não autorizar o procedimento e a ela não se submeter sua conduta;

- ressalta que seu inconformismo contra a aferição indireta restringe-se aos fatos geradores posteriores a 01/01/2001, já que para fatos pretéritos já foi beneficiada pela decadência pelo acórdão combatido;

- defende que a alusão no Relatório Fiscal à "ausência de toda a contabilidade e das notas fiscais de serviços emitidas" não procede, uma vez que sua documentação posterior a 2001 foi apresentada mas recusada, por alegação administrativa de que não se referiam ao período que constituía a exação, o que caracteriza cerceamento de defesa e nulidade do ato administrativo viciado;

- sustenta que a incompatibilidade entre folhas de pagamento e receita bruta apontada pela fiscalização não procede pois o custeio de seus equipamentos é vultoso, o que não foi considerado na fiscalização;

- aponta que o termo de comparação adotado para a aferição de mão-de-obra envolvendo o valor do faturamento da empresa, sem a análise auditorial da formação dos seus custos, da natureza de sua atividade peculiar, na qual são preponderantes o custeio do uso de equipamentos de alto custo de aquisição, sujeitos a desgaste e depreciação, com dispêndio de combustível e de manutenção, não autoriza a conclusão do auto de infração;

- entende que a utilização de subempreitadas não foi considerada na determinação do valor aferido, uma vez que na sua atividade as empresas otimizam a execução dos contratos, permitindo, com o aproveitamento recíproco de capacidade ociosas, otimizar o seu equilíbrio financeiro, descon sideração esta que invalidaria as conclusões fiscais, sempre dependentes de perícia contábil;

- entende que a adoção como base de cálculo do percentual mínimo de 40% do valor dos serviços contidos na nota fiscal, cf. no artigo 427 da mencionada IN-SRP 3/2005, não se sustenta, pela natureza de seus serviços prestados, nos quais prepondera a atividade de transportes, a qual merece abrigo na norma do artigo 603, da citada IN, que fixa o percentual de mão-de-obra em 20% (vinte por cento);

- requer perícia contábil na diligência que sustenta como necessária, pois alega que existem tanto documentação quanto registros contábeis confiáveis para os anos de 2003 e 2004, e assim relações aritméticas utilizadas para tributar que considera insustentáveis poderiam

ser alvo de prova auditorial contrária, a qual aponta como direito irrecusável da contribuinte, ante a natureza *juris tantum* da exigência fiscal impugnada;

- ressalta que seus contratos de prestação de serviços integram ainda a locação de contêineres, atividade que não utiliza mão de obra, cf. cópias de contratos anexados;

- contesta que enquanto o Relatório Fiscal presume a existência de empregados expostos a agentes nocivos em razão da própria atividade econômica desenvolvida pela empresa, na verdade os adicionais dos riscos ambientais estão diretamente dependentes da natureza do trabalho pessoal exercido pelos empregados de forma individual, e sua atividade operacional tem predominância de transportes, com presença de motorista e apoio, afastando a exposição de todos os seus funcionários a agentes nocivos, o que pode ser constatado na auditoria requerida;

- entende que somente uma parte menor do seu quadro de pessoal estaria exposta diretamente a agentes nocivos, e disto resultaria a improcedência de acrescentar, por presunção, alíquotas adicionais, além de entender que teria havido desrespeito ao período decadencial e que teriam sido apresentados, quanto ao período imune à decadência, os documentos arrolados no artigo 387, da IN - SRP nº 3/2005; e

- reclama que ser intimada a responder em 03 (três) dias a intimações, com apresentação de grande volume de provas, é agressão aos preceitos do devido processo legal, da segurança jurídica e da cidadania.

5. Encerra sua peça recursal requerendo a produção de prova pericial-contábil; requerendo os processos administrativos em curso relativos a restituições de contribuições recolhidas antecipadamente e outros em que seja interessada; requerendo a conta-corrente fiscal a partir de 1º de janeiro de 2001; protestando por todas as provas legalmente facultadas pela Constituição Federal; apresentando, em relações inclusas, a lista dos quesitos da prova pericial, protestando pela formulação de quesitos suplementares com a nomeação do seu perito, e a relação dos documentos (fotocópias) anexadas à Defesa; e suplicando por julgamento imparcial e pela procedência do Recurso, com desconstituição dos créditos lançados.

6. Ressalte-se que o presente DEBCAD foi incluído em parcelamento especial, mas também a interessada pretendeu sua exclusão de tal forma de extinção do débito tributário, inclusive valendo-se de Sentença Judicial a seu favor. Mas é direito da exequente que operacionalmente não se efetivou, conforme despachos de e-fls. 207.861/201.862, apenas por impedimento sistemático de revisão operacional de parcelamentos até aquela data, 03/12/2014.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

9. Pelas características próprias do presente Processo Administrativo, considera-se de grande valia a descrição do conteúdo dos autos de forma referenciada, para melhor conhecimento do mesmo, conforme pormenorizado a seguir.

I. O processo possui 32 partes apresentadas em 32 arquivos compactados, nomeados como Parte 1 a Parte 32; ressalte-se que a empresa, quando fiscalizada, possuía a razão social Locanty Comércio e Serviços Ltda., e em seu recurso verifica-se a alteração para Infornova Ambiental Ltda.

II. Quando por este Conselheiro recebido, verificou-se que na Parte 1 o processo iniciou-se com o Acórdão de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário 2402-01.243, de 20/10/2010, com a numeração de e-fls. 105.001, e encerra-se com o Despacho de Encaminhamento de e-fls. 207.863, juntado à Parte 32.

III. Na Parte 1 constata-se a presença dos seguintes documentos relevantes, em essência:

- a. NFLD 35.890.853-1 e seus relatórios derivados, Termos de Intimação diversos e Relatório Fiscal (e-fls. 105.008/105.158);
- b. Avisos de Recebimento - AR diversos, relativos ao andamento da Fiscalização (e-fls.105.159/105.167);
- c. documentos diversos relativos à empresa, juntados pela Fiscalização (e-fls. 105.168/105.225);
- d. AR de ciência da lavratura da NFLD com ciência em 16/05/2006 (e-fls. 105.226);
- e. apresentação de Impugnação face à NFLD (e-fls. 105.231/105.240), datada de 30/05/2006, acompanhada de formulação de quesitos para Perícia (e-fls. 105.242/105.243) e documentos relativos a representação, identificação e contratos sociais (e-fls. 105.244/105.254);
- f. comunicado da empresa à RFB enviado através dos Correios, postado em 06/05/2006, informando que entende ser necessário disponibilizar apenas a documentação relativa ao período decadencial de 05 anos e conforme enumerada no documento, alegando ainda que houve recusa infundada de seu recebimento pela Administração Pública e que pelo volume envolvido os deixaria à disposição em sua sede (e-fls. 105.255);
- g. descrição dos documentos, pela impugnante, que acompanharam então a Impugnação, através de um índice indicando o conteúdo de 30 caixas físicas numeradas e apresentadas à Fiscalização, juntamente com a informação de que os Anexos 1 a 4 contém as propostas aprovadas e os contratos de Prestação de Serviços, o Anexo 5 contém o Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho e o Anexo 6 o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (e-fls. 105.258/105/262);
- h. a digitalização dos documentos descritos e dos anexos referenciados inicia-se às e-fls. 105.263 desta Parte 1 do processo e estende-se através das Partes 2 a 31, concluindo-se na Parte 32, às e-fls. 206.762, a partir da qual são apresentados então contratos sociais e alterações, até e-fls. 207.677.

IV. A parte 32 do Processo Administrativo Digital continua com a presença dos seguintes documentos, em essência:

- a. pedido de Diligência formulado pela 6ª Turma da Delegacia Federa do Brasil de Julgamento RJ II, de 04/06/2008 (e-fls. 207.682/207.683), e em sua sequência, o Despacho da Fiscalização da DRF Nova Iguaçu/RJ, explanando suas razões para não aceitar e não proceder à Diligência determinada, de 25/08/2018, com a concordância do Delegado da DRF (e-fls. 207.682/207.683);
- b. Acórdão 13-22.135, de 13/11/2008 (e-fls. 207.687/ 207.726), o qual declarou a nulidade do lançamento pela recusa ao atendimento à Diligência requerida, e com duas declarações de voto,

onde, entre outros argumentos, encontram-se a conversão em nova Diligência e a argumentação sobre a atribuição para análise de documentos apresentados caber à Fiscalização;

c. Pedido de Reconsideração da Decisão de Nulidade do Lançamento (e-fls 207.728/207.729), elaborado pelo mesmo Auditor que se pronunciou acerca da negativa ao primeiro pedido de Diligência, agora com a concordância de seu Delegado Adjunto, onde em suma se manifesta no sentido que o simples fato de não ter sido procedida à Diligência não seria motivo razoável para anulação do lançamento, ainda mais por entender que a motivação para a recusa foi, em sua essência, a redação deficiente do Despacho de solicitação da mesma; entendeu o agente fiscalizador que com os questionamentos tardiamente esclarecidos no relatório do julgamento de Primeira Instância seria possível o atendimento e que teria sido cabível uma reiteração do pedido de diligência, de forma clara, antes da prolação do acórdão; dessa forma, solicita então reconsideração da Decisão e oportunidade para que seja procedida nova Diligência;

d. despacho da DRJ/RJ2/6ª Turma, (e-fls. 207.730), não conhecendo do pedido de reconsideração;

e. AR de ciência do Acórdão, (e-fl. 207.734);

f. manifestação da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu/RJ, (e-fls. 207.738/207.744) por ocasião do Recurso de Ofício gerado, expondo seus contrapontos em relação à anulação do lançamento e ressaltado sua discordância com o primeiro pedido de diligência efetuado, concluindo que a decisão deve ser reformada e oportunizada à Fiscalização, a partir da informação dos pontos controversos, cumprir novo pedido de diligência;

g. Repete-se a juntada de parte do Acórdão de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário nº 2402-01.243, de 20/10/2010, (e-fls. 207.745/207.748), já juntado em sua íntegra (e-fls. 105.001 e seguintes), o qual deu provimento ao Recurso de Ofício, anulando o Acórdão 13-22.135 da DRJ;

h. pedido datado de 08/03/2012 sobre Revisão da Consolidação do Parcelamento Especial da interessada (e-fls. 207.750/207.755), para exclusão do DEBCAD envolvido na presente NFLD e equivocadamente incluído no procedimento de parcelamento, uma vez tratar-se de débito com exigibilidade suspensa, justamente por estar incluído no presente Recurso; tal pedido foi inclusive deferido através de Liminar em Mandado de Segurança (e-fls. 207.756/207.758);

i. despacho DRF certificando que por singularidades técnicas a situação do presente processo nos sistemas de controle da RFB não pode ser alterado, e que o débito constituído no presente DEBCAD não pode ser tecnicamente excluído do parcelamento (e-fls. 207.759/207.761);

j. novo Acórdão de Impugnação, nº. 12-54.137, de 25/03/2013, ora combatido, (e-fls. 207.763/207.782) onde foi reconhecida a decadência para os lançamentos anteriores a abril de 2001, inclusive, acompanhado da segunda via do AR de sua intimação, efetuada em 02/05/2013 (e-fls. 207.828/207.829);

k. Recurso Voluntário em análise (e-fls. 207.791/207.801), acompanhado de documentos de identificação (e-fls. 207.802/207.812), protocolado em 20/05/2013;

l. Sentença concedendo a Segurança para revisão do saldo devedor do parcelamento especial da interessada, com a exclusão do DEBCAD 35.890.853-1, de 04/09/2012, (e-fls. 207.818/207.821) com o resultado de seu reexame em sede Judicial, de 26/08/2014, mantendo seu teor (e-fls 207.842/207.843);

m. despacho proferido pela nova jurisdicionante da interessada, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro - DEMAC/RJO, na data de

29/09/2014 (e-fls. 207.848/207.850), constatando que o presente e-processo então se iniciava com fls. 105001 (fls. 102.145 do processo físico), onde consta o Acórdão nº 2402-01.243, e elaborando brilhante histórico conciso do processo o encaminhou à Equipe de Cobrança para exclusão do DEBCAD em comento do parcelamento especial;

n. manifestação da Equipe de Cobrança referenciada (e-fls. 207.854), na data de 06/10/2014, informando que "não existe até o momento sistema de revisão da Lei 11.941/2009, que permita a exclusão do débito 35.890.853-1 do parcelamento, bem como o recálculo das parcelas";

o. telas de consulta do sistema SIEF da RFB (e-fl. 207.860) apresentando a situação do DEBCAD deste processo, embora não excluído de parcelamento, mas informada como "*juízo de recurso voluntário*", com apresentação tempestiva do recurso; segue despacho (e-fls. 207.861), de 03/12/2014, reforçando o conteúdo do despacho de e-fls. 207.854, ou seja, que não há sistema de revisão do parcelamento constituído.

10. Preliminarmente, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*". Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "*inter partes*" e não "*erga omnes*".

11. Com isso, fica claro que decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos. Acórdãos *a quo* não vinculam Acórdãos *ad quem* e vice versa, sem a mínima ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. E mais, admiráveis decisões, e mesmo a respeitável e renomada doutrina apresentada, não são normas complementares, apesar de pretendido pela recorrente, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

12. Nesta toada, o fato do Acórdão nº 2402-01.243 do CARF ter dado provimento ao recurso de ofício com certeza não asseverou a obrigatoriedade do Órgão de primeira instância analisar toda a documentação acostada, mas sim apenas indicou que não era cabível a consideração de nulidade do Auto pelo primeiro acórdão da DRJ por não se enquadrar nas hipóteses de nulidade do Decreto 70.235. O mesmo acórdão do CARF deixou bem claro que não se configura cerceamento de defesa a falta de análise do Fisco de documentos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, negando provimento ao recurso voluntário. Neste momento processual, descabido também do questionamento levantado sobre eventual prejuízo pelo fato da delegacia de origem não ter encaminhado os pronunciamentos fiscais à recorrente sobre a negativa de realizar a diligência solicitada, pois diversas novas oportunidades de pronunciamento já foram desfrutadas pela ora recorrente, o que naturalmente saneou tal eventual impropriedade.

13. Não há impedimento legal para a manutenção de contato epistolar entre o Fisco e o contribuinte, tendo em vista ser a ciência pelos Correios uma das formas legalmente previstas para a devida intimação do contribuinte (artigo 23, inciso II, do Decreto 70.235/72). E como já exposto pela DRJ, "Não há vedação legal ao fato de a fiscalização intimar a empresa a apresentar a documentação solicitada na repartição Fazendária. Por outro lado, a interessada, que poderia argumentar a dificuldade ou inviabilidade em disponibilizar a documentação no decorrer da ação fiscal, que durou aproximadamente nove meses, mesmo tendo sido devidamente cientificada dos 6 (seis!) TIAD emitidos, ficou-se inerte, só vindo a alegar que teria tido seu direito de defesa cerceado na impugnação (...)". E eventual questionamento do Acórdão n. 13-

22.135 sobre o procedimento da auditoria de presença nas dependências da fiscalizada não vincula Decisões outras.

14. Quanto à alegação unilateral de recusa de recebimento de documentos que a interessada sustenta ter intentado apresentar ao Agente Autuante, não há como considerar comprovada tal situação na materialidade dos autos. Já bem se manifestou a DRJ ao afastar tal alegação, senão vejamos o seguinte excerto do Acórdão ora recorrido:

14.9. Fato importantíssimo a ser destacado é que não há prova inequívoca de que o documento juntado pelo contribuinte às fls. 247/248, cuja suposta data (05/05/2006), curiosamente, coincide com a data de consolidação do débito lançado (fl. 01), onde é afirmado que a documentação da empresa estaria à disposição da fiscalização, teria sido efetivamente recebido pelo AFRFB autuante. O que não está nos autos, não está no mundo dos agregados fenomênicos.

15. O fato é que apenas uma comunicação da interessada noticiando o possível evento passou a fazer parte integrante destes autos a partir do momento da impugnação, juntamente com todos os documentos contábeis apresentados pela interessada com o intuito de fundamentar suas razões impugnatórias.

16. Esta análise recursal não se presta a apreciar procedimentos e decisões internas da Delegacia de origem, e o fato de que num suposto Processo de Restituição foram encontrados motivos que originaram uma ação fiscal que resultou no presente lançamento não devem ser analisados por este Conselho, são decisões cabíveis àquela DRF. O objetivo neste momento processual restringe-se à análise do lançamento e do acórdão combatidos, conforme o Decreto do Processo Administrativo Fiscal e o Regimento Interno deste CARF. Da mesma forma, melhor sorte não deve ter a apreciação de eventual compensação reivindicada pela interessada, a qual deve seguir rito próprio determinado pela RFB. Se diferente o fosse, aí então estaria configurado o alegado Desvio de Finalidade do processo administrativo.

17. Totalmente descabidos os argumentos da ora recorrente de que lhe foi concedido prazo insuficiente para apresentação dos documentos de interesse da fiscalização. Equivoca-se quanto ao prazo exíguo, pois recebeu termos de intimação entre os meses de agosto de 2005 e maio de 2006 (e-fls. 105.141/105.148), nos quais se indicava a necessária apresentação de documentos “a partir da data de...” ou “a partir do terceiro dia útil do recebimento”. Evidentemente não se restringiu a apresentação documental a apenas três dias após intimação. Foram acostadas seis intimações (ou reintimações) realizadas aos autos, e a interessada teve, na verdade, não três dias para resposta, mas sim, mais de 9 meses para providenciar o encaminhamento da documentação.

18. uma vez que não há impedimento legal para a requisição de apresentação dos documentos na repartição, conforme solicitado pela Fiscalização, não é portanto tecnicamente absurda ou sem razoabilidade tal solicitação, a qual teve sua concretização enfim materializada pela empresa em sua impugnação, o que evidenciou sua plausibilidade.

19. Entendeu a fiscalização que se tivesse recebido os documentos para análise durante a fiscalização desnecessário seria a execução da auditoria fora da empresa, e assim descabidos os argumentos da interessada sobre a necessidade de realização da auditoria dentro do seu órgão contábil, próximo seus arquivos e fontes de informações, ou dos seus empregados contabilistas.

20. Adentrando ao mérito e à questão do arbitramento realizado, cabe ressaltar que a aferição indireta dos valores devidos (nos termos do artigo 33, parágrafo 3º, da Lei 8.212/91), como já bem justificado pela DRJ, foi decorrente da conduta omissiva da própria

contribuinte ao não disponibilizar, na íntegra, os documentos e esclarecimentos requisitados na Ação Fiscal. Diante da apresentação deficiente dos elementos solicitados via intimação, a autoridade fiscal lançou as quantias devidas, arbitrando as bases de cálculo das contribuições com fundamento no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 148 do CTN. Com sua conduta, atraiu para si o ônus de demonstrar na fase impugnatória, com a apresentação de documentação hábil, devidamente ordenada e referenciada por competência, quais seriam os reais valores a serem considerados como base de cálculo, o que não o fez. Veja-se os competentes excertos da legislação cabível:

Lei 8.212/1991:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

...

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (grifei)

21. Como demonstra o texto legal, o Fisco pode e deve realizar a aferição, quando o correr recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente. A aferição é uma presunção que até pode ser modificada, já que o próprio texto que possibilita a aferição oferece ao sujeito passivo a faculdade e o ônus de fazer prova em contrário.

22. Neste diapasão, totalmente escorreita a decisão de primeira instância ao sustentar a validade da aferição, e em não aceitar a simples juntada massiva de documentos em sede recursal, sem a devida elaboração de argumentos e correlações, para afastar tal procedimento legalmente fundamentado. Senão vejamos:

III) Do Mérito

15. Melhor sorte não obteve o contribuinte quando avizinhou-se do mérito, principalmente quando foi falha a sua instrução probatória, em que pese a quantidade fenomenal de documentos acostados, objetivando uma re-fiscalização, a destempo, de sua situação tributária federal.

Do Ônus Probatório

15.1. Importante notar que o ônus da impugnação específica do lançamento, além de requisito indispensável à aferição da adequação formal da impugnação, é uma importante regra processual afeta aos critérios de distribuição do ônus da prova, já que a legislação é expressa ao afirmar que, nas razões de defesa, cabe ao sujeito passivo manifestar-se precisa e especificamente sobre cada ponto de discordância.

15.2. Em decorrência disto, a peça de defesa que não contesta determinados fatos geradores, não apontando os erros e as discordâncias, nem mesmo cita os dados

apurados com os quais não concorda torna-se inepta, sendo admitidos como verdadeiros os pontos (matérias) não impugnados, e não se instaurando a lide em relação a eles.

15.3. Segundo as regras processuais que disciplinam a distribuição do ônus da prova, a demonstração dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos incumbe a quem os alega, portanto, à impugnante. Nota-se que a mesma, em todo o corpo de sua impugnação, em momento algum apontou algum valor específico ou correlata competência onde efetivamente demonstrasse erro no cálculo da base impositiva apurada ou do tributo lançado. Tergiversou pelas teses de arbítrio, inconstitucionalidade, falta de auditoria, descabimento do feito levado a termo, preguiça fiscal, mas, repita-se, não apontou um único valor matemático sequer. Não elaborou qualquer planilha que demonstrasse o valor que realmente entende devido. Esperava que o Órgão julgador efetivasse uma completa refiscalização apenas pelo simples motivo de ter o causídico acostado mais de 100.000 documentos?

15.4. A jurisprudência administrativa não reconhece força probatória na simples juntada de documentos, sem a necessária demonstração do efeito extintivo ou modificativo que estes possam produzir no crédito tributário, conforme se verifica no Acórdão nº 107-07882, proferido pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, atual CARF, cuja ementa abaixo transcrevemos:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido.

15.5. Não tem lógica ou cabimento a atitude do contribuinte de, simplesmente, “despejar” mais de 339 volumes de documentos e não especificar o que da análise deles se deseja. Beira à má-fé processual tal desiderato. (...)

(...)

23. O entendimento comum neste Conselho, de que a mera juntada aos autos de volumes documentais sem a devida fundamentação pormenorizada de sua finalidade não é pertinente, pode ser encontrado nos Acórdãos 1002-000.277 e 1002-000.357, de autoria do i. Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros, e, com a devida vênia, do primeiro destaque o seguinte excerto:

(...) E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação contábil não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado. É ônus primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

24. Enriquecedora também a citação do Acórdão 2202-005.513, apresentada com pedido de licença ao i. Conselheiro Relator Marcelo de Sousa Sáteles, exarado na Sessão da recente data de 10/07/2019, com destaque ao que se refere à simples juntada de grande volume documental aos autos pela interessada (grifos presentes no original):

(...)

No caso em questão, o lançamento do crédito tributário foi realizado por aferição indireta, seja pela não transparência da escrituração contábil, seja pelo não atendimento completo às intimações à época da fiscalização, em consonância com o previsto no art. 33, parágrafo terceiro, da Lei Nº 8.212/91, conforme já exposto no início deste voto.

Assim, constatados os requisitos autorizadores exigidos na lei, configura-se legítimo o arbitramento efetuado pela autoridade fiscal, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte, em face da presunção *juris tantum* estabelecida nos §§ 3º e 6º do art. 33, da Lei nº 8.212/91.

Desse modo, por óbvio, que não competia à fiscalização ter efetuado uma análise individualizada e pormenorizada, por nota fiscal de aquisição de produção rural, pelas diversas razões já aqui expostas: a) não apresentação dos livros Diário e Razão do contribuinte que comprovem suas alegações, b) não contabilização em títulos próprios os fatos geradores das contribuições previdenciárias, c) diversos indícios apresentados pela fiscalização de que não foram apresentadas todas as notas fiscais de aquisição de produção rural pela Recorrente (pessoa física ou jurídica), d) o Livro de Registro de Entradas da empresa sempre possui um valor escriturado muito maior que o apurado em notas fiscais apresentadas por ela, e) divergência entre os valores declarados em GFIP com as notas fiscais de aquisição de produção rural de pessoa física apresentadas pelo contribuinte, g) divergências entre os recolhimentos efetuados por meio de GPS e os valores declarados em GFIP (INSS Retido), dentre outros motivos já detalhados acima.

Esclareço que juntar uma gama enorme de documentos, dentre as quais notas fiscais sem relacioná-las de forma organizada quais seriam aquelas relacionadas a pessoas jurídicas nos levantamentos feitos por CFOP pela fiscalização, e diversas tabelas citadas acima, as quais foram devidamente demonstrada suas inconsistências, sem conseguir demonstrar de forma clara em quais levantamentos feitos pela fiscalização estariam errados, não são eficazes para que se promova qualquer alteração no crédito tributário lançado.

(...)

25. Dessa forma, válida a metodologia aplicada pela fiscalização para levantamento da contribuição previdenciária devida, restam afastados todos os argumentos de mérito da interessada sobre custeio, faturamento, custos, desgaste e depreciação, subempreitadas, natureza de serviços, preponderância de sua atividade, locação de equipamentos, exposição de parte de seus funcionários a fatores de risco.

26. Pertinente destacar que a realização de uma perícia caracteriza-se como desnecessária. O pressuposto para realização de perícia é a insuficiência de conhecimento técnico dos atores do contencioso administrativo a respeito de algum elemento que compõe o litígio. Tal não ocorre no caso concreto. A perícia não se destina a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos, nem é instrumento para análise da legislação tributária. Apreciação de validade e conteúdo de documentos contábeis não depende de conhecimento técnico especializado de que não disponham os Auditores Fiscais da Receita Federal, nem de dados que não possam ser carreados facilmente ao processo, principalmente pela própria contribuinte, que tem a obrigação jurídica contábil de manter os seus meios probatórios. Não há necessidade de perícia para verificar livros e documentos contábeis e declarações. A realização de perícia deve ser indeferida por desnecessária, com base no art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972:

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, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).

27. Atente também novamente a interessada que o presente contencioso objetiva a análise de constituição de débito tributário através de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, não se confundindo com sua pretensão a reconhecimento de valores restituíveis ou compensáveis, os quais devem ser apreciados através de procedimentos próprios dedicados a tal pretensão, sem unificação de processos nesta esfera atual. Não há previsão legal no Processo Administrativo Fiscal que permita a apreciação conjunta desta contraposição a lançamento com a apreciação de pedidos de compensação e restituição, e muito menos a realização de eventuais perícias ou diligências poderiam objetivar tal análise.

28. Pedidos relativos ao que a contribuinte denomina de “conta corrente fiscal” devem ser dirigidos aos Centros de Atendimento da Receita Federal do Brasil, mediante seus procedimentos próprios, e não a este Conselho, incompetente para tal atendimento. Ainda deve ser anotado que não merece guarida o pleito genérico voltado ao protesto por produção de todas as provas admitidas em direito, formulado nos recursos, por estar sendo elaborado sem qualquer fundamentação consistente e em etapa descabida do rito processual, não observando o disposto no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/1972.

29. Assim sendo, sem motivos para alteração da Decisão combatida, a qual determinou a revisão parcial da Notificação de Lançamento, com exclusão de período decadente.

Conclusão

30. Isso posto, voto por negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator