



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

**Processo n°** 13855.000508/2011-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.977 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de abril de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** MINERVA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2009

PREVIDENCIÁRIO. VÍCIO MATERIAL.NULIDADE

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. Maculado de tais defeitos o lançamento é nulo por vício material.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício material. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro que votou pelo vício formal e o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari votou pelas conclusões.

Carlos Alberto Mees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

## Relatório

Em apertada síntese, o contribuinte argüiu as questões a seguir que foram enfrentadas pela instância *a quo* na forma do relatório abaixo o qual li, compulsei com aos autos e transcrevi com grifos de minha autoria :

- Da afronta ao artigo 142 do código tributário nacional;
- Da validade do lançamento e da inaplicabilidade dos critérios de aferição indireta;
- Da impossibilidade de tributação das receitas não relacionadas à atividade de agroindústria;
- Das exportação realizadas via trading company e da Inexistência de imunidade;
- Da caracterização da impugnante como agroindústria;
- Da atividade da empresa;
- Das compensações relativas às competências de agosto a dezembro de 2009;
- Do agravamento da multa de ofício;
- Da Representação Fiscal Para Fins Penais;
- Da Incidência de juros sobre multa de ofício; e
- Dos Juros aplicados pela taxa selic;

### RELATÓRIO “ AD QUO ”

“ Trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado, destinado ao lançamento das contribuições devidas pela empresa, apuradas pela fiscalização, nos termos abaixo.

Consta nos autos tratar-se, a autuada, de **empresa agroindustrial cujo objeto social consiste na industrialização e comércio de carnes.**

Pela análise de documentos apresentados durante a ação fiscal, foi constatado que a empresa efetuava deduções indevidas na base de cálculo da contribuição incidente sobre a comercialização de sua produção rural. Referidas deduções consistiam nos valores referentes à aquisição de produtos – animais – abatidos em outros frigoríficos, à mercadoria oriunda de importação e aos produtos adquiridos de terceiros

sobre os quais não houve processo de industrialização. Tais valores, de acordo com o relatório fiscal, integram a base de cálculo da contribuição devida pela agroindústria sendo, então, lançadas as contribuições incidentes sobre as diferenças apuradas.

Foi, também, constatada a comercialização de mercadorias com empresas comerciais exportadoras (trading companies) sem o recolhimento da contribuição respectiva, a qual foi incluída no presente lançamento fiscal.

O auto de infração inclui, ainda, contribuição devida pela agroindústria no período de 08 a 12/2009, cujas compensações foram consideradas não declaradas em processos próprios, além da contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização de produção no mercado externo (exportação), em relação a qual entende não ser aplicável a imunidade prevista no artigo 149, §2º, I da Constituição Federal.

Dessa forma, o presente auto de infração é composto pelos seguintes debscads:

1. 37.285.576-8 – destinado ao lançamento da contribuição devida pela empresa à Previdência Social, incidente sobre as bases de cálculo acima mencionadas;

2. 37.285.580-6 – destinado ao lançamento da contribuição destinada ao SENAR, incidente sobre as bases de cálculo acima mencionadas;

3. 37.285.575-0 – destinado ao lançamento da multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, IV da Lei nº 8.212/91.

Conforme relatado pela fiscalização, a base de cálculo foi obtida nas planilhas apresentadas pela empresa intitulada “B. CALCULO FATURAMENTO PARA FINS RECOLHIMENTO INSS”.

### IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação a empresa, por seu procurador constituído, apresentou impugnação ao débito alegando, em síntese, o que segue.

**AFRONTA AO ARTIGO 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Aduz a nulidade da autuação devido à **deficiência na investigação fiscal realizada, uma vez que, ao invés de analisar a contabilidade da impugnante, a fiscalização se baseou em simples planilhas informativas, afrontando o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Entende existir ilegalidade na exigência das contribuições ora lançadas com base em um **fato jurídico presumido e não provado, mencionando que os documentos entregues pela empresa são insuficientes para****

*comprovar o quanto alegado. Que a subsistência dos autos demandaria a comprovação, por meios diretos, do alegado erro na apuração da base de cálculo. Conclui que a fiscalização não se valeu de todos os elementos de prova para a verificação dos fatos narrados nas autuações fiscais, mencionado a não observância dos princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade da tributação. Transcreve jurisprudência e doutrina sobre o tema.*

#### **OBRIGATORIEDADE DE REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO PELO MÉTODO DE AFERIÇÃO INDIRETA**

*Aduz, em seguida, que o lançamento deveria ser realizado mediante aferição indireta uma vez que a fiscalização não obteve êxito em analisar os arquivos digitais da impugnante, realizando o lançamento com base em simples planilha aliada a resumos mensais dos livros fiscais, eivando de ilegalidade os lançamentos realizados.*

*Que, mesmo que se entenda que foi realizada a aferição indireta, ainda assim o lançamento seria nulo devido à ausência de fundamentação legal para tanto.*

*Transcreve jurisprudência sobre o assunto.*

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS NÃO RELACIONADAS À ATIVIDADE DE AGROINDÚSTRIA**

*No mérito, insurge-se contra a inclusão na base de cálculo das receitas relativas a outras atividades econômicas exploradas pela agroindústria. Transcreve a disposição contida no artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 argumentando que a base de incidência da contribuição devida pela agroindústria é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção. Assim, outras receitas não decorrentes da produção realizada pela agroindústria não comporiam a base de incidência. Manifesta-se, assim, pela ilegalidade dos artigos 173, parágrafo único da Instrução Normativa RFB nº 971/09 e 201B do Decreto nº 3.048/99.*

*Argumenta que a exclusão da base de cálculo se insere em momento anterior à existência do crédito tributário, não se falando em caso de interpretação literal da legislação tributária.*

#### **DA IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÕES REALIZADAS POR MEIO DE TRADING COMPANY**

*Insurge-se, ainda, contra o lançamento da contribuição incidente sobre a receita decorrente da comercialização de mercadorias com as trading companies. Entende que não se pode restringir a interpretação do dispositivo constitucional para que a imunidade seja aplicada somente para as exportações efetuadas diretamente com o adquirente localizado no exterior. Que a interpretação da norma deve considerar a sua finalidade. Transcreve, em seguida, jurisprudência do STF entendendo pela aplicação de uma interpretação ampla à imunidade estabelecida no artigo 149 da Constituição Federal e pela inaplicabilidade da disposição contida no artigo 111 do Código Tributário Nacional.*

*Sobre o tema, manifesta-se, ainda, pela ilegalidade da disposição contida no artigo 170 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, delimitando a aplicação da imunidade à comercialização realizada diretamente com adquirente domiciliado no exterior. Argumenta que a Lei nº 8.212/91 não prevê tal restrição, não podendo, a Instrução Normativa, inovar a ordem jurídica. Transcreve doutrina e jurisprudência sobre o tema. Além disso, afirma que referida instrução normativa desvirtuou os comandos legais expressos nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/02, entendendo pela aplicação à contribuição previdenciária das disposições pertinentes ao PIS e à COFINS, por possuírem a mesma natureza jurídica.*

*Argumenta, ainda, existir dupla tributação ao desconsiderar a imunidade da exportação realizada por intermédio das trading companies, recolhendo, a agroindústria com base em seu faturamento e, ainda, a empresa comercial exportadora com base em sua folha de pagamentos. Menciona, ainda, a disposição contida nos artigos 1º e 3º do Decreto nº 1.248/72, entendendo que a receita decorrente de vendas pela agroindústria para empresas comerciais exportadoras deve ser equiparada a uma receita de exportação.*

#### **DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA IMPUGNANTE COMO AGROINDÚSTRIA EM ALGUNS PERÍODOS DE APURAÇÃO**

*Aduz que nas competências de abril, maio e junho/2007, abril/2008 e junho, outubro, novembro e dezembro/2009 não houve abate de animais próprios, mas somente de animais adquiridos de terceiros, não se enquadrando, nesse período, como agroindústria.*

*Apresenta demonstrativos com a finalidade de demonstrar os fatos mencionados. Aduz que em relação a estas competências, a fiscalização deveria ter realizado o lançamento com base na remuneração dos segurados, alegando a sua nulidade.*

#### **VALIDADE DAS COMPENSAÇÕES RELATIVAS ÀS COMPETÊNCIAS DE AGOSTO A DEZEMBRO DE 2009**

*Argumenta pela validade das compensações realizadas no período de 08 a 12/2009, com créditos de PIS e CONFINS, questionando a decisão proferida nos processos administrativos nº 13852.000281/2009-68, 13852.000298/2009-15, 13852.000328/2009-93, 13852.000362/2009-68 e 13852.000049/2010-63.*

*Elabora, em seguida, um histórico acerca da legislação aplicável às compensações de tributos, mencionando, finalmente, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 10.637/02, segundo o qual a compensação se opera mediante declaração do próprio contribuinte. Argumenta que os créditos passíveis de compensação são todos aqueles tributos, suscetíveis de restituição ou ressarcimento, administrados pela Secretaria da Receita Federal, entre os quais se encontram o PIS e a COFINS.*

***Insurge-se contra a interpretação literal da disposição contida no parágrafo único do artigo 26 da Lei nº 11.457/07, segundo a qual o artigo 74 acima mencionado não se aplicaria aos débitos relativos a contribuição previdenciária.***

*Assim, por entender pela validade das compensações realizadas, requer a extinção do crédito relativo ao período de agosto a dezembro de 2009.*

*Caso não se entenda pela validade da compensação realizada, entende que não seria o caso de serem tais compensações consideradas não declaradas, mas apenas não homologadas pela fiscalização. Assim, os débitos relativos ao período já haviam sido constituídos pela própria impugnante, sendo descabido o lançamento de ofício.*

***Em razão disso, entende ser razoável e proporcional que as declarações de compensação enviadas pela impugnante, se não lhes for atribuído caráter extintivo dos créditos tributários, sejam consideradas como não homologadas, dando-lhes o respectivo efeito constitutivo do crédito tributário, cancelando as exigências relativas a esse ponto ou, ao menos, a multa de ofício exigida conjuntamente.***

*Menciona que as decisões proferidas nos processos administrativos nº 13852.000362/2009-68 e 13852.000049/2010-63, pertinentes aos períodos de apuração de novembro e dezembro de 2009, limitaram-se a indeferir o pedido, deixando de considerar as contribuições não declaradas.*

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO**

*Insurge-se, em seguida, contra o agravamento em 50% da multa de ofício.*

***Argumenta que boa parte da autuação fiscal só foi possível com base nos elementos entregues pela própria impugnante, afirmando a apresentação de documentos e esclarecimentos em diversas ocasiões, relacionados aos arquivos digitais.***

*Descreve os contatos mantidos entre a empresa e a autoridade fiscal no decorrer da ação fiscal, informando ter efetuado várias tentativas de atendimento ao quanto requerido pela fiscalização, chegando a entregar diversos arquivos digitais. Entende, assim, ser equivocado afirmar que o contribuinte não apresentou à fiscalização os referidos arquivos.*

***Transcreve jurisprudência do CARF contendo o entendimento de que a simples prestação insatisfatória de esclarecimentos não justifica o agravamento da penalidade.***

***Menciona, ainda, que para a infração mencionada no que tange aos arquivos magnéticos, a legislação prevê penalidade específica, constante no artigo 12, II da Lei nº 8.212/91.***

***Requer, assim, o cancelamento das multas agravadas, eis que não verificada hipótese legal para sua aplicação.***

### *IMPROCEDÊNCIA DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS*

*Argumenta pela improcedência da Representação Fiscal para Fins Penais devido à inoportunidade do crime de sonegação. E ainda que se admita a sua ocorrência, não poderia ser dado prosseguimento à mesma tendo em vista que a impugnação apresentada suspende a exigibilidade do crédito tributário. E a materialidade do crime depende do encerramento do processo administrativo. Transcreve jurisprudência.*

### *DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA*

*Insurge-se, ainda, contra a incidência de juros sobre as multas de ofício aplicadas à impugnante.*

*Argumenta que os juros, no âmbito tributário, possui a natureza moratória, destinando-se a indenizar o credor pela privação do uso de seu capital, enquanto a multa possui natureza diversa, de punição pela inexecução da obrigação. Entende que a indisponibilidade do capital é o único pressuposto da cobrança dos juros, mencionando ser arbitrária e abusiva qualquer cobrança de juros fora dessa hipótese.*

*Argumenta, ainda, que os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que esta não retrata a obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.*

*Menciona que a disposição contida no artigo 113, §3º do Código Tributário Nacional não prejudica a argumentação exposta, já que o descumprimento da obrigação principal não tem o condão de transformar a multa em tributo. Menciona, também, a disposição contida no §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, argumentando pela inexistência de previsão legal para a incidência de juros sobre a multa, já que aquele dispositivo determina a sua incidência sobre tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

### *DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC*

*Questiona a utilização da taxa Selic como juros de mora, argumentando possuir, a mesma, natureza remuneratória.*

*Menciona, ainda, que a referida taxa não foi criada e definida em lei, mas por Resolução do Banco Central do Brasil, ofendendo o princípio constitucional da legalidade, assim como o disposto no artigo 161, §1º do Código Tributário Nacional. Argumenta que, por não existir lei ordinária que tenha criado a Selic, os juros que deveriam ser aplicados ao presente caso estão limitados em 1% ao mês.*

*Diante de todo o exposto, requer o integral provimento da impugnação apresentada, determinando o cancelamento do Auto*

*de Infração em tela. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.*

### **MANIFESTAÇÃO COMPLEMENTAR**

*Em 28/04/2011 o contribuinte apresentou manifestação complementar juntamente com os documentos de fls. 1.057 a 5.078, com a intenção de demonstrar que, nas competências abril, maio e junho de 2007, abril de 2008 e junho, outubro, novembro e dezembro de 2009 não houve entrada de animais próprios para abate, mas somente adquiridos de terceiros, entendendo não poder, nas competências mencionadas, sujeitar-se à sistemática prevista no artigo 22A da Lei nº 8.212/91.*

*Requer, assim, a nulidade dos lançamentos abrangidos nas competências mencionadas acima.*

### **MANIFESTAÇÃO COMPLEMENTAR**

*Em 27 de janeiro de 2012 a empresa apresentou, **intempestivamente**, nova manifestação, com a finalidade de demonstrar que a Receita Federal, através da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.224/2011, a qual acrescenta o artigo 29-B, reconhece que configura, igualmente, operação de exportação tanto a venda direta ao exterior como a exportação via ECE (exportação indireta).*

*Assim dispõe o dispositivo: Art. 29-B. (..) §1o. Considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora (ECE) com o fim específico de exportação para o exterior.*

*É o relatório ”*

### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.5.141 , a 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (SP) - DRJ/RPO, em 16 de fevereiro de 2012, exarou o Acórdão nº 14-36.657, mantendo procedente o lançamento.

### **DO RECURSO**

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.5.163 onde reiterou as alegações que fizera em instancia “*ad quod*”.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

**DA TEMPESTIVIDADE**

Conforme registros de fls.5.161 e 5.390, o recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE**

Como consta no Relatório *a quo*, enfrentaram-se os questionamentos interpostos no que se refere as questões :

- Da afronta ao artigo 142 do código tributário nacional;
- Da validade do lançamento e da inaplicabilidade dos critérios de aferição indireta;
- Da impossibilidade de tributação das receitas não relacionadas à atividade de agroindústria;
- Das exportações realizadas via trading company e da Inexistência de imunidade;
- Da caracterização da impugnante como agroindústria;
- Da atividade da empresa;
- Das compensações relativas às competências de agosto a dezembro de 2009;
- Do agravamento da multa de ofício;
- Da Representação Fiscal Para Fins Penais;
- Da Incidência de juros sobre multa de ofício; e
- Dos Juros aplicados pela taxa selic;

Na forma da ementa do Acórdão a quo, ao negar provimento as questões encimadas, a Autoridade Julgadora de primeira instância assim se manifestou :

*“ ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2009*

*AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
EMPRESA AGROINDUSTRIAL.*

*A partir de 1º de novembro de 2001, a contribuição devida pela agroindústria (exceto as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização **da produção própria e adquirida de terceiros, industrializada ou não.***

*A substituição estabelecida no artigo 22A da Lei nº 8.212/91 é aplicada ainda que a agroindústria explore também outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição também incide sobre o valor da receita bruta dela decorrente.*

**EXPORTAÇÃO VIA “TRADING COMPANY”. INEXISTÊNCIA DE IMUNIDADE.**

*Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com adquirente do exterior, quando intermediada por “Trading Company”.*

**MULTA AGRAVADA.**

*O percentual da multa de ofício será aumentado de metade quando o contribuinte deixar de apresentar os arquivos digitais, após devidamente intimado para tanto.*

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.**

*Conforme disposição constante no Código Tributário Nacional a penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora.*

**TAXA DE JUROS. APLICAÇÃO DA SELIC.**

*É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora, na atualização dos créditos tributários.*

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.**

*A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo. ”*

Do modo exposto, ficaram de fora da ementa os questionamentos sobre :

- Da afronta ao artigo 142 do código tributário nacional;
- Da validade do lançamento e da inaplicabilidade dos critérios de aferição indireta;
- Das compensações relativas às competências de agosto a dezembro de 2009; e
- Da Representação Fiscal Para Fins Penais;

Para fixar, reitere-se que o presente processo é composto pelos seguintes **Autos-de Infração relativos aos DEBCADs:**

- 37.285.576-8 – destinado ao lançamento da **contribuição devida pela empresa** à Previdência Social;
- 37.285.580-6 – destinado ao lançamento da **contribuição destinada ao SENAR**, incidente sobre as mesmas bases de cálculo utilizadas no auto acima mencionado; e
- 37.285.575-0 – destinado ao lançamento da multa decorrente do **descumprimento da obrigação acessória** prevista no artigo 32, IV da Lei nº 8.212/91.

Saliente-se que as Autoridades Autuantes fizeram relatórios distintos para cada DEBCAD.

Cumpra ressaltar o preceituado nos arts. 25, caput, e §§ 2º e 7º ( com destaque para este último), art. 38 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, *verbis*:

*“ Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25)*

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

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

*§ 2º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.*

(...)

*§ 7º O disposto no caput não se aplica às contribuições de que trata o art. 3º da Lei nº 11.457, de 2007 ”*

Consultando os autos, o DEBCAD de nº 37.285.580-6 é destinado ao lançamento da contribuição destinada ao SENAR. Trata-se pois de um terceiro previsto no art. 3º da Lei nº 11.457, de 2007, **que na previsão do sobredito § 7º não poderia constar de processo único tal como o fora.**

Isto ressaltado, procederei às análises distintas iniciando pelo auto 37.285.576-8 colacionado às fls. 05/18.

O lançamento supra, constituiu créditos da contribuição devida pela empresa à Previdência Social parte rural e GILRAT e exclui da base de cálculo dos valores informados sobre : - compras de carnes de terceiros, importação de produtos agropecuários e compras de produtos de terceiros para distribuição.

A fiscalização entendeu que a base de cálculo compreende todas as receitas da agroindústria, mesmo aquelas não relacionadas para industrialização de produção própria ou produção própria e de terceiros.

Com base na IN RFB 971, art. 166, parágrafo único, também, não permitiu exclusão das importações das bases de cálculo e também não anuiu às imunidades previstas no art. 149 § 2º, inciso I, da Constituição Federal, em vista do art. 170, §§ 1º e 2º da IN RFB nº 971/09.

O Relatório de Fundamentos Legais das rubricas – FLD de fls.16, revela que a empresa fora autuada na forma do art. 22-A, I e II da Lei nº 8.212/91 ( com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 09.07.2001), verbis:

*Art. 22-A lei 8.212 :*

*Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001)*

*I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001) .*

*II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

Conforme o registro de fls.05, os levantamentos para este auto de infração foram definidos pelos termos R1, R11, R2, R3, R31, R4, R5, R5.1, 56 E R7 abaixo discriminados:

R1 - DIF. BASE DE CÁLCULO SOBRE RECEI. BRUTA PRODUÇÃO - NÃO DEC GFIP 03/2007 A 10/2008;

R1.1- DIF.BASE DE CÁLCULO SOBRE RECEI. BRUTA PRODUÇÃO - NÃO DEC GFIP 06/07 A 11/2008;

R2 - DIF. BASE DE CÁLCULO SOBRE RECEI. BRUTA PRODUÇÃO - NÃO DEC GFIP 12/2008 A 12/2009;

R3 - REC BRUT VENDA A COMPL EXPORT 05/2007 A 10/2008;

R3.1 - REC BRUT VENDA A COMPL EXPORT - 07/2007 ;

R4 - REC BRUT VENDA A COMPL EXPORT - 08/2009;

R5, R51, R6 - REC BRUTA VENDA A MERCADO EXTERNO; e

R7 REC BRUTA VENDA MERCADO INTERNO - 08 2009 A 12/2009

Cumpra observar que é sempre apreciável a forma sucinta de relatar como fora produzida o relatório *a quo*. Entretanto, como ficou, **deixou de traduzir a complexidade do processo. Em consequência é compulsório complementar o Relatório historiando o procedimento fiscal conforme abaixo:**

Consulta ao sítio da Receita Federal registra que a junta fiscal composta por 02 (dois) Auditores Fiscais procedeu à ação fiscal na forma do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF que fora emitido em 21 de janeiro de 2010.

O Termo de Encerramento - TEAF de fls.375 revela que a junta fiscal trabalhou durante **um ano e três meses** na execução da ação cuja conclusão ocorreu em 29/03/2011.

Conforme o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, às fls. 59, **recebido e assinado pelo Procurador do contribuinte Sr. José Carlos Ferreira**, na forma do rol descrito nos itens de 1 a 6, inicialmente, foram requeridos entre outros documentos o que consta referido nos itens 4 e 5, **quer sejam a apresentação dos livros contábeis e fiscais**. Vale destacar que , aparentemente sem motivo, a seqüência descrita para o rol retro-citado foi interrompida **com a omissão das referências 3.5 e 3.6** e retomada a seguir com a numeração **3.7**.

Às fls. 60, na emissão do Termo de Intimação Fiscal – 01, **não mais entregue pessoalmente** mas enviado pelos Correios com Aviso de Recebimento – AR, a intimação determinava que a **documentação fosse entregue**, no horário de expediente, **na Delegacia da Receita Federal de Franca – SP**.

É admissível inferir que o propósito da intimação fora de reiterar o solicitado no sobredito Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF. Entretanto, **não se constatou novamente a exigência de apresentarem os livros contábeis e os fiscais** fazendo supor que estes foram entregues quando **adiante se constará que não o foram**.

Em seguida, até às fls. 72, constam emitidos os Termos de Intimação Fiscal **02, 03 e 04** todos enviados pelos Correios e com o mesmo conteúdo supra onde , também , **se observa que não mais se exigiu a apresentação dos livros contábeis e fiscais**.

Na seqüência, às fls.74, no Termo de Intimação – 05 as Autoridades autuantes **não mais reiteraram as solicitações de apresentação dos documentos**. Na oportunidade, outra vez **diretamente ao representante da empresa Sr. José Carlos Ferreira**, deixando definitivamente de requerer **a apresentação dos livros contábeis e fiscais e demais documentos outrora requeridos, desta feita, de forma não conservadora, intimou o contribuinte a apresentar, por escrito, uma relação contendo as bases de cálculo que a empresa considerava para cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural ( art. 22-A, da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei n 10.256/2001)**.

Exigiu que se discriminasse por competência, estabelecimento e CFOP, **os valores mensais das vendas efetuadas**, assim como, os valores mensais das devoluções dos

produtos/mercadorias vendidas. Também foi imposto que a referida **relação** fosse datada, assinada pelo contribuinte e **enviada para a Delegacia da Receita Federal**.

Recebida a relação requerida, as Autoridades autuantes afirmando **que os valores discriminados estariam sendo considerados para apuração das bases** de cálculo na forma do sobredito art. 22-A da Lei n 8.212/91, voltando a utilizar os Correios, às fls. 75, conforme **Intimação de número 08**, e **solicitou esclarecimentos** sobre aspectos elencados na planilha produzida pela empresa.

Da mesma forma anterior, **os “ esclarecimentos ” produzidos não foram analisados e discutidos pessoalmente com o contribuinte** posto que intimado a remetê-los para a Delegacia da Receita Federal.

Cumprе ressaltar que nos autos - **após a emissão da quinta** -a numeração das intimações, também apresenta quebra seqüencial retomada **a partir da oitava**. Assim , no que se refere às **suprimidas intimações de número 6 e 7**, consultando os autos, **não há como afirmar se foram ou não formalizadas. Se foram omitidas ou extraviadas.**

Às fls.77, em **22/12/2010**, na **nona e última intimação** foi requerida apresentação de planilha Excel contendo dados identificadores dos destinatários das notas fiscais correspondentes às saídas **de mercadorias com fim específico de exportação**.

As informações requeridas foram providenciadas pelo **Senhor José Carlos Ferreira**.

#### **DA PROCURAÇÃO DO SR JOSE CARLOS FERREIRA.**

Cumprе destacar que às fls. 276, consta colacionada Procuração em cujo documento não se observa outorga de poderes ao Sr. José Carlos Ferreira para **assinar e fornecer, as informações contábeis que prestou. É relevante destacar que ainda que autorizado estivesse, as assinaturas apostas não contêm autenticações e tampouco apontam os números de registros dos livros de origem de onde se informa obtidas as transcrições.**

Aduz que naquele sobredito instrumento, na parte que especifica os poderes, o referido Sr. **José Carlos Ferreira** tão-somente poderia :

*“ assinar pedidos de ressarcimento, declarações de compensações, pedidos de certidões, pedidos de liberação de créditos fiscais estaduais, pedidos de liberação de créditos fiscais estaduais, pedidos de liquidação de débitos fiscais estaduais, declarações estaduais, declarações cadastrais, boletins de abate, e também requerimentos, dar ciência e assinar correspondências, efetuar pagamentos, solicitar, entregar, retirar e desentranhar documentos e processos, , ( com exceção dos poderes de emitir notas fiscais de transferência de crédito, assinar declaração de compensações, e demonstrativo de crédito acumulada ( DCA) , para os quais o procurador só poderá praticar em conjunto com um dos Diretores, ou procurador com poderes gerais de administração, da empresa-outorgante.”*

O procurador em tela apresentou a planilha colacionada às fls. 130, **sem registro de data de confecção**, com informações sobre vendas às empresas comerciais exportadoras que **não foram sequer cotejadas pela junta fiscal** com algum documento contábil ou até mesmo com as DIRPJ da empresa para os mesmo períodos.

Destituída de autenticidade, o que o citado senhor apresentou materialmente representa tão-somente **sua versão** com os cálculos de faturamento **para fins de recolhimento do INSS**. Continuando, apresentou “ **mapas resumos de livros fiscais**” que meramente afirmara ter extraído dos livros fiscais originais - **que não foram compulsados com os originais na ação fiscal** - produzidos em meio papel, sem timbre da empresa, sem autenticação da assinatura de quem confeccionou e sem referência aos números de registros dos originais. Tenho plena convicção de que tais “**informações**”, **assim expressas são seguramente imprestáveis posto que passíveis de conter valores subestimados ou até mesmo inexistentes**.

Toda essa precária documentação, **ressalte-se, idealizada e requerida por iniciativa das Autoridades autuantes como visto alhures foi “admitida” como válida para sustentar o lançamento em apreço**. As aspas sobrepostas à palavra admitida, se justificam em razão de que **os próprios Auditores Fiscais puseram em dúvida seu procedimento** na medida em que no Relatório Fiscal às fls. 42, revelam que : “ **constatada a impossibilidade das verificações** acima indicadas, esta fiscalização procurou obter as **bases de cálculos a partir de informações consolidadas pelo contribuinte, ainda que com prejuízo da validação dessa bases de cálculos**”.

**Aduz que o Relatório Fiscal apresenta-se confuso na medida em que às fls. 41, no item 3.3 , as Autoridades autuantes , mesmo não tendo recebido a documentação exigida e sem fazer alusão aos eventuais registros, afirmaram que analisaram os livros fiscais e a contabilidade** da empresa e que pelo registro das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias se verificaram aquisição de produto rural de terceiros, transferências, e comercialização da mercadoria e colacionaram, por amostragem, **os documentos de fls. 137 a 144**.

A referida “amostragem”, considerando o período e a complexidade da ação fiscal, **resume-se a ínfima quantidade representada por 08 notas fiscais assim dispostas**: 1( uma ) para a competência 03/07, 1 ( uma ) para 07/07, 1 ( uma ) para 11/08 , 3 ( três ) para 11/09 e 1( uma ) **para 01/2002 período sequer incluído na ação fiscal** ( 25/01/2002 – fls. 143). Destaque-se que 3 delas de mera movimentação interestadual (transferências) de mercadorias isenta de impostos. (fls.138/141). É lícito afirmar que tratando-se de período **03/2007 a 12/2009 , seguramente é frágil e precária a amostra**.

**Decorridos 9 meses** após várias intimações não atendidas para apresentar a documentação,a fiscalização utilizou-se de **informações** que na forma de resumos supostamente transcritos dos livros fiscais de entradas e saídas entendo **precárias**. Tal expediente resta consignado no item 4.1.2, onde se observa que por iniciativa das próprias Autoridades Autuantes o Recorrente foi intimado a apresentar relação com informações das bases de cálculo incidente sobre a comercialização da produção. Na mesma ocasião apresentaram “ **resumos mensais** ” dos livros fiscais de entrada e saída das mercadorias.

**É bastante relevante ressaltar** que não consta nos autos intimações para apresentação e análises de guias de recolhimento do período ou ainda que se tenham verificado nos sistemas da Receita Federal o histórico dos pagamentos.**Justifica-se a essencialidade** do destaque na medida em que os lançamentos tenham **se referido à diferenças de contribuição**. Neste sentido, também, não se observa registro de **quadro resumo comparativo** com valores **efetivamente recolhidos para se estabelecer de forma clara e precisa as eventuais diferenças**.

Cumpra realçar o fato de que embora o período do procedimento fiscal se refira às competências 03/2007 a 12/2009, as Autoridades autuantes colacionaram “informações” somente sobre as competências **05/2007, 02/2008 e 09/2009**. Uma para cada ano fiscalizado vide fls. 182 /261. Assim, às fls. 182, para a competência 05/2007, confeccionaram-se o que foi classificado de “ Mapa Resumo dos Livros Fiscais- Filial 01 ”, no qual consta no canto superior direito que se trata de folha 01 com data de referência e emissão em **22/11/2010**. O canto superior esquerdo registra a hora **09:53:13**.

O mesmo mapa aduz que trata-se de Resumo dos valores lançados **de ICMS** nos livros fiscais de entradas e/ou aquisições de SERVIÇOS no estado e de outros estados.

Às fls.183, para a mesma competência 05/2007, data de referência e emissão sobreditas, resumiram-se as saídas e/ou prestações de serviços.

É de causar espécie que muito embora os 3 mapas de fls. 182 a 184, com expressivo volume de informações, referindo-se à **conteúdos distintos**, registrem TODOS no campo superior esquerdo, precisamente, **o mesmo horário de impressão : 09:53:13**. O mesmo fenômeno se observa para os demais resumos colacionados que, para fixar, destaco os 3 documentos seguintes de fls. 185/187 emitidos às 15:10:33. Sendo impossível a operação, é lícito pois inferir que ocorrera descuidada montagem do “ documento”.

Às fls. 186/187, registram as entradas e/ou aquisições de serviço do exterior bem como das saídas e/ou prestações de serviços para o exterior.

Até às fls. 203, todos os resumos têm as mesmas características e referem-se à competência 05/2007.

Às fls. 204/231, para a competência 02/2008, confeccionaram-se as mesmas informações constando no canto superior direito que se trata – também - de folha 01 com datas de referência e emissão , 26 e 29 /11/2010.

Às fls. 232/261, idêntico procedimento registra informações sobre a competência 09/2009.

### **DO LANÇAMENTO COM BASE EM PLANILHA SOLICITADA E APRESENTADA PELA EMPRESA**

Extraído do Acórdão de primeira instância, no texto abaixo transcrito se observa que o I. Julgador *a quo*, muito embora registre que as provas “**não se referem diretamente ao fato a ser provado, mas através dela pode-se concluir a sua ocorrência** ” entende que as “ provas” colacionadas obtidas da forma enviesada como fora são diretas e corrobora o procedimento da ação fiscal acrescentando que “ Os valores ali constantes **foram conferidos** pela fiscalização, por amostragem, **com os resumos mensais** dos livros fiscais de entrada e saída de mercadorias apresentados pela empresa fiscalizada”:

*“ VALIDADE DO LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE DOS CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO INDIRETA*

*Primeiramente, pretende, a impugnante, ter declarada a nulidade da autuação devido à insuficiência de provas por entender que a fiscalização fundamentou a autuação em fato jurídico presumido e não provado, **baseando as suas conclusões não na contabilidade da impugnante, mas em meras planilhas, as quais entende não servirem de comprovação para a constituição do crédito tributário.***

***Contudo, não procedem os argumentos defendidos pela impugnante.***

***Sobre o tema, cumpre esclarecer que todos os fatos descritos pela autoridade fiscal devem ser objeto de comprovação por meio de provas, demonstrando, dessa forma, a efetiva ocorrência do fato gerador e a base de cálculo do tributo.***

***As provas, por sua vez, podem ser diretas ou indiretas, sendo, a primeira, aquela diretamente relacionada ao fato que se pretende demonstrar, enquanto a segunda não se refere diretamente ao fato a ser provado, mas através dela pode-se concluir a sua ocorrência.***

São meios de prova indireta os indícios e as presunções.

No presente caso, como relata a fiscalização, a empresa, ***apesar de não ter apresentado a escrituração contábil em meio digital*** devido a dificuldades enfrentadas na geração dos arquivos, apresentou uma planilha denominada “B. CALCULO FATURAMENTO PARA FINS RECOLHIMENTO INSS”, na qual demonstra, mês a mês, o valor da receita bruta da comercialização da produção, com indicação do faturamento mensal, por CPOF, deduzido das devoluções efetuadas pelos clientes. ***Os valores ali constantes foram conferidos pela fiscalização, por amostragem, com os resumos mensais dos livros fiscais de entrada e saída de mercadorias apresentados pela empresa fiscalizada.***

***Nota-se que os fatos acima descritos demonstram a efetiva ocorrência do fato gerador e a base de cálculo respectiva por meios diretos, através de documentos apresentados pela própria empresa e devidamente confrontados com a sua escrituração fiscal.”***

Cumprе ressaltar que o que esta sendo considerado escrituração fiscal, também, **não passam de meras cópias produzidas pela empresa.**

Assim, de plano, entendo **que se a empresa não apresentou os livros contábeis exigíveis, na forma do comando do art. 142 do CTN, deveria ter sido aplicado o preceituado nos §§ 1º, 2º, 3º e 6º do art. 33 da Lei 8.212/91 e concomitante procedimento de aferição indireta :**

“ Art. 33 da Lei 8.212/91

(...)

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o **exame da contabilidade das empresas**, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurador e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. ( Redação dada pela lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º *A empresa, 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 exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. ( Redação dada pela lei nº 11.941, de 2009)*

§ 3º *Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. ( Redação dada pela lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

§ 6º *Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*”

Compulsório ressaltar que o lançamento quando efetuado por arbitragem **deve indicar precisamente a fundamentação legal sob a qual se sustenta** o procedimento, seja no anexo de Fundamentos Legais – FLD ou mesmo no Relatório Fiscal

### **DOS FUNDAMENTOS LEGAIS DAS RUBRICAS**

Ressaltando que muito embora as Autoridades Autuantes tenham se valido de **procedimentos indiretos para constituir o crédito, não consta nos autos fundamentação legal para aferição indireta.**

É cediço que a base de cálculo da contribuição previdenciária poderá ser aferida indiretamente nas empresas em geral **analisando-se, conjuntamente ou não** :

- o porte da empresa, o número de segurados a serviço da empresa e o valor médio das últimas contribuições apuradas ou recolhidas, em período anterior ou posterior ao período da base de cálculo aferida indiretamente, devidamente atualizadas com os mesmos índices de reajustamento salarial da respectiva categoria ou do salário mínimo nacional;

- o piso salarial da categoria, fornecido pelo sindicato ou órgão de classe ou, na falta deles, os valores médios de salários publicados em jornais ou revistas de grande circulação;

- o resultado de subsídio à fiscalização (SF);

- os fatos constatados mediante verificação física;

- a existência de Auto de Infração emitido pela fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE);

- o livro de inspeção do trabalho;

- as reclamações trabalhistas;

- o número de empregados registrados, apurado em fiscalização anterior;

- o histórico dos recolhimentos previdenciários efetuados anteriormente pela empresa e as guias de contribuição sindical;
- a massa salarial obtida junto ao banco de dados do INSS;
- a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ), a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e a Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF);
- o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) e o extrato dos depósitos para o FGTS, com relação ao período anterior ao da implantação da GFIP;
- os livros de imposto sobre serviços, de medida de produção, de entrada e de saída de mercadorias;
- as notas fiscais, faturas, os recibos ou contratos;
- a grade curricular obtida junto à Superintendência ou Delegacia de Ensino;
- o montante de mão-de-obra fornecido pelos sindicatos ou pelos órgãos gestores de mão-de-obra (OGMO);
- **outros elementos que, pela natureza da atividade da empresa, proporcionem base para a aferição indireta.**

No âmbito da Receita Federal do Brasil, com previsão - pelo menos desde a Instrução IN MF/RFB nº 829, de 18/03/2008, no art. 596 - mantida nos arts. 446/447 da IN MF/RFB nº IN 971, de 13 de novembro de 2009, vigente à época do lançamento, aferição indireta é **um procedimento especial** que requer sejam observadas as orientações abaixo transcritas:

*“ PROCEDIMENTOS ESPECIAIS*

*Seção I*

*Aferição Indireta*

*Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a **RFB** para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. (Nova redação dada pela IN MF/RFB nº 829, de 18/03/2008)*

Redação original:

*Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a **SRP** para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.*

*Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:*

*I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração*

dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

**II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;**

(...)

**IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização....(..)**

**§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira. ”**

Abaixo segue jurisprudência deste Conselho sobre hipóteses de arbitramento:

**“ Ementa: PREVIDENCIARIO. CUSTEIO. REVISAO. NULIDADE DO ACORDAO. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE INDICACAO DO FUNDAMENTO DE DIREITO.**

**I - É nulo o acórdão proferido em contrariedade às evidencias dos autos, ainda que a matéria tenha sido debatida por ele.**

**II - A ausência do fundamento de direito que autoriza o procedimento de arbitramento, torna a NFLD nula, em decorrência de vício formal, Processo Anulado.**

*Resultado: APQ - I) Por maioria de votos acolheu-se o pedido de revisão para anular o Acórdão proferido pela 48 Câmara de Julgamento do CRPS, vencidas as conselheiras Ana Maria Bandeira, Bernadete de Oliveira Barros e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por não acolher o pedido de revisão.*

*II) Por voto de qualidade anulou-se, por vício formal, a NFLD. Vencidas as conselheiras Ana Maria Bandeira, Bemadete de Oliveira Barros, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Cleusa Vieira de Souza, que votaram por não acolher a preliminar de nulidade. Fez sustentação oral o advogado da recorrente, Dr. Rubem Tadeu Cordeiro Perlingueiro. (ACORDAO N o 206-00511, Sessão de 11/03/2008, Recurso n o : 142655 - Voluntario, Processo n o : 37280.002892/2005-15, 6.Câmara, Relator ROGERIO DE LELLIS PINTO)*

*“ Período de apuração: 01/02/2002 a 31/01/2004*

**CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO DE VINCULO PACTUADO - AFERIÇÃO INDIRETA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL.**

**- Uma vez que houve aferição indireta pela apresentação deficiente de documentos, deveria constar no relatório fiscal a menção, ao dispositivo do art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991.**

**Ausência de fundamento legal é causa de nulidade da NFLD.**

**PROCESSO ANULADO.** (Acórdão 2401-00238, Sessão de 08/05/2009, Recurso nº 255035, processo nº 15885.000188/2008-11, 1ª Turma da 4ª. Câmara, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira). ”

“ Ementa: DECISÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE.

Diante do comando inserto no art. 93 IX e 2C, da Constituição Federal, de as decisões inclusive em sede administrativa serem motivadas, a sua inobservância acarreta a nulidade absoluta do ato administrativo, passível de ser decretada de ofício pelo mesmo agente que o praticou ou pela autoridade superior que venha a ter conhecimento da ilegalidade através de recurso interno. (processo 532684 532684/1999.8, Antônio José de Barros Levenhagen, Julgamento: 28/09/2000, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Publicação: EU 20/10/2000.) ”

Ainda sob o comando do art. 142, o descumprimento da obrigação acessória de apresentação dos **arquivos digitais** relativos às contribuições previdenciárias **caberia ter a empresa sido autuada** na forma do exegese do art. 32, III da lei nº 8.212/91 c/c artigo 283, ii, b do RPS, aprovado pelo decreto nº 3.048/99 .

Há que ser considerado , também, o comando do art. 22 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, *verbis*:

“ Art. 22. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária ( Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 11, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 72). ”

**Muito embora tenha sido efetuado lançamento com base em meras informações da empresa, de forma indireta portanto, como se observa às fls.16, o Relatório de Fundamentos Legais das rubricas – FLD, não revela os fundamentos de aferição indireta.**

A autuação seguida de relatório contextualizado com elementos factíveis baseados no desempenho histórico da empresa ou nas suas DIRFPJ, por exemplo, faria inverter o ônus da prova ao tempo que legitimaria proceder o lançamento por aferição indireta. **O fato de a empresa simplesmente questionar sem apresentar os documentos que não exibira não ação fiscal não convalesce o viciado procedimento. Aduz que revelá-los poderia eventualmente trazer à lume obrigações de maior monta.**

**Às fls. 42 do Relatório Fiscal as Autoridades Autuantes admitem literalmente a possibilidade de o lançamento não prosperar na medida em que registraram que :**

“ tendo decorrido um prazo superior a 9 meses e diversas re-intimações, as intimações não foram atendidas e os arquivos digitais não foram entregues. Com isso, **nem mesmo foi possível a mais básica verificação**, qual seja a das bases de cálculo da empresa a partir das notas fiscais, afora outras.

Constatada a impossibilidade das verificações acima indicada, esta fiscalização procurou obter as bases de cálculo a partir de informações consolidadas pelo contribuinte, **ainda que com prejuízo da validação dessas bases de cálculos.**”

**Do exposto, não se pode atribuir certeza alguma sobre a veracidade dos documentos que sustentaram o lançamento** sendo lícito inferir que as informações prestadas na forma como foram, **inclusive sem a devida outorga**, são passíveis de serem argüidas em qualquer fase do processo administrativo bem como em instância judiciária **onde hipotético e provável êxito ira onerar o fisco e a sociedade com imputação de ônus de sucumbência** com sói acontecer. **Elidir tal possibilidade é medida que se impõe.**

De forma simplificada, não tendo logrado êxito com as intimações para apresentação dos documentos exigíveis para um aferição direta dos fatos geradores, as Autoridades Autuantes efetivamente solicitaram que o contribuinte fizesse uma planilha daquilo que o próprio considerava pertinente. Em seguida, debruçados sobre o informal documento passaram a discutir aspectos ali introduzidos como se fossem autênticas tais informações. Há que se atentar para hipótese de o “ documento” poder estar com registros subestimados em muito. **Tal possibilidade leva a aventar a razão eventual pela qual a empresa sequer apresentou os documentos originais**, ressalte-se, desde a impugnação. **O fisco sustenta ter procedido na forma de aferição direta o que elidi suposta inversão do ônus da prova** cabendo a este colacionar sustentáveis elementos probantes em obediência ao Princípio da verdade material que norteia o processo administrativo.

Relevante destacar que vingando tal não ortodoxo procedimento, o presente processo sinalizará aos contribuintes em geral que quando eventualmente submetidos a uma ação fiscal, ao invés de entregar os documentos exigidos, basta proceder de forma idêntica fornecendo meras planilhas com aquilo que considera sua inadimplência e terá remido toda eventual diferença não apontada. **Discordo do procedimento e não lhe confiro êxito.**

### **DO VÍCIO MATERIAL**

**Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de vício material:**

“[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, **seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim,**

*deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]"* (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) **Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.**

Conforme recente acórdão, restará configurado o vício material quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

**“ O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional,** havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)”

Assim, o crédito constituído pelos lançamentos em comento restam nulos posto que eivados de vício material como demonstrado.

### **CONCLUSÃO**

Em razão a tudo que foi exposto, conheço do Recurso para EM PRELIMINAR determinar a NULIDADE do Auto de Infração que constituiu os créditos pelos lançamentos definidos nos DEBCADs : 37.285.576-8 – destinado ao lançamento da **contribuição devida pela empresa** à Previdência Social; 37.285.580-6 – destinado ao lançamento da **contribuição destinada ao SENAR**; e 37.285.575-0 – destinado ao lançamento da multa decorrente do **descumprimento da obrigação acessória** prevista no artigo 32, IV da Lei nº 8.212/91 em razão de eivado de VÍCIO MATERIAL.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator

CÓPIA