

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 14120.000183/2007-96**ACÓRDÃO** 2402-012.719 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 05 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** RIO CORRENTE AGRÍCOLA S/A**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES NÃO ADUZIDAS EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Os argumentos novos trazidos em recurso voluntário e não suscitado em sede de impugnação, não podem ser conhecidos nesta instância de julgamento em face da preclusão, conforme dicção dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235/72.

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Nos casos em que há pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial é a data do fato gerador na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando a inovação recursal e, na parte conhecida: (i) quanto à prejudicial de decadência, por maioria de votos, reconhecer que os créditos atinentes às competências 04 e 05/2002 da filial, cód. Lançamento PRG, foram atingidos pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Vencidos os Conselheiros Marcus Gaudenzi de

Faria e Francisco Ibiapino Luz; (ii) quanto à suposta alteração de competência, por maioria de votos, negar-lhe provimento, mantendo os valores autuados. Vencida a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira (Relatora), que deu-lhe provimento, cancelando os créditos atinentes às competências 06/2002 para 05/2002; competência 01/2006 a 11/2005; 12/2003 para 01/2000; 08/2005 para 05/2005; 09/2005 para 09/2004; 11/2005 para 09/2005; e (iii) quanto as competências que “foram zeradas pela Fiscalização nos termos da tabela relacionada (06/2004, 08/2004, 09/2004, 12/2004 – levantamento GFP); 09/2005 e 04/2006 – levantamento PRG e; 10/2002 e 06/2004 – levantamento PRG)”, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Júnior.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Redator *ad hoc* e do voto vencedor

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino. A conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira votou na reunião de abril de 2024. A Conselheira Andressa Pegoraro Tomazela não votou.

RELATÓRIO

Tendo sido designado redator ad hoc, adoto, na íntegra, o relatório apresentado pela Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira na sessão de julgamento de abril de 2024.

Trata-se de recurso voluntário em face da Decisão (fls. 1.150 a 1.171) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento DEBCAD nº 37.038.895-0 (fls. 2 a 161), consolidada em 18/06/2007, no valor de R\$ 4.788.862,90, relativa às seguintes contribuições, do período de 01/1999 a 04/2006:

1. Contribuições da empresa sobre pagamentos a contribuintes individuais e sobre pró-labores pagos aos diretores, destinadas à Previdência Social.
2. Contribuição da empresa sobre o pagamento aos segurados empregados destinada às entidades e fundos (Terceiros): Sal. Educação e INCRA.
3. Contribuições da empresa sobre a comercialização de produtos rurais destinada à Previdência Social.

4. Contribuições da empresa sobre a comercialização de produtos rurais destinada ao Seguro Acidente de Trabalho.
5. Contribuições da empresa sobre a comercialização de produtos rurais destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR.

Relatório Fiscal às fls. 196 a 204.

Impugnação às fls. 443 a 474.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação e excluiu do lançamento o período de 01/1999 a 05/2002, exceto competências 04 e 05/2002, cód. Lançamento PRG, filial, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2006

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. PARECER PGFN/CAT Nº 1617/2008. REVOGAÇÃO POSTERIOR DO ART. 45 DE LEI 8.212/91 PELA LC 128, DE 18/12/2008.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário das contribuições previdenciárias extingue-se após cinco anos contados do fato gerador quando há antecipação do pagamento, caso contrário, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO LANÇADO

Em caso de discordância por parte do contribuinte, a ele cabe provar o alegado.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LEGALIDADE.

O INCRA foi criado pelo Decreto-lei n.º 1.110/1970 e continuou, a existir, não tendo sido atingido pela sistemática introduzida pelo § I o do art. 3º da Lei 7.787/89, nem pela extinção propalada pela Lei 8.213/91.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR.

Decisão do STF com efeito *inter partes*, sem repercussão geral, não alcança os contribuintes que não são parte no processo. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve-se limitar a aplicá-la, não tendo competência para declarar norma inconstitucional.

MULTA E JUROS

A multa e os juros que encontram embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser alterada ou excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

DA DISCUSSÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Cabe à autoridade administrativa cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir constitucionalidade de atos legais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 24/11/2011 (fl. 1.178) e apresentou recurso voluntário em 21/12/2011 (fls. 1.180 a 1.203) sustentando: a) decadência das competências até 05/2002; b) insubsistência do lançamento; c) indevido o lançamento de contribuição sobre a comercialização da produção rural na exportação e; d) indevida a penalidade aplicada. Na sequência, anexou documentos comprobatórios às fls. 1204 a 1377.

Na sessão de 06/10/2021, esta Turma converteu o julgamento em diligência (Resolução nº 2402-001.105 - fls. 1386 a 1390) para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil informar quanto à existência de recolhimentos de contribuições, da filial, incidentes sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural nas competências 04/2002 e 05/2002, código de lançamento PRG.

Como resposta, sobrevieram as informações de fls. 193, informando que, “em relação as contribuições incidentes sobre a receita proveniente da comercialização da produção, **NÃO** há recolhimentos relacionados às competências 04/2002 e 05/2002 da filial, cód. Lançamento PRG”.

Devidamente intimado, o contribuinte apresentou manifestação às fls. 1402 a 1406 informando que houve recolhimento de contribuições incidentes sobre base de cálculo diversa, o que atrai a aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

Os autos retornaram a julgamento e, na sessão de 11/05/2023, foram novamente convertidos em diligência (Resolução nº 2402-001.231 – fls. 1410 a 1415) para que a Unidade de Origem, em atenção à diligência realizada no processo 14120.000178/2007-83 – NFLD DEBCAD nº 37.038.893-3, pudesse analisar os documentos comprobatórios entregues pelo contribuinte.

Em resposta, veio a intimação fiscal (fls. 1419 a 1421), a manifestação do contribuinte (fls. 1427 a 1431) e a resposta sobre a diligência solicitada (fls. 1441).

Intimado, o contribuinte apresentou manifestação às fls. 1471 a 1478.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator ad hoc

Conforme exposto no relatório supra, fui designado redator ad hoc do presente Acórdão, tendo em vista que a conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, então relatora deste processo, não mais integrava este Colegiado na sessão de junho de 2024.

Assim, reproduzo, na íntegra, o voto apresentado pela referida conselheira na sessão de abril de 2024, in verbis:

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo contudo, deve ser parcialmente conhecido conforme análise que segue abaixo.

Das alegações recursais**1. Da contribuição sobre a comercialização da produção rural na exportação**

Sustenta o recorrente que é indevida a cobrança de contribuição sobre a comercialização da produção rural na exportação (fl. 1192):

4.1 - No que se refere à exigência de contribuição previdenciária no valor de R\$ 15.312,64, da competência 10/2002, incidente sobre a venda de soja, cumpre esclarecer que a produção de soja é destinada inteiramente à exportação, consoante comprovado pelos documentos que foram juntados pela Recorrente durante o curso deste processo administrativo.

Trata-se, no entanto, de argumento novo, não suscitado em sede de impugnação, e que não pode ser conhecido nesta instância de julgamento em face da preclusão, conforme dicção dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão de primeira instância e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segunda instância.

A finalidade do recurso é devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeira instância. Dito isso, tem-se por inadmissível, em grau de recurso, modificar a decisão recorrida com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa.

Do cotejo analítico das razões deduzidas em primeira e em segunda instância, afigura-se evidente a inovação recursal, não merecendo, por esta razão, ser o pleito da recorrente conhecido, neste ponto.

2. Decadência

Sustenta o recorrente que os créditos relativos às competências 04 e 05/2002 da filial, rubrica PRG, estão extintos em razão da decadência, aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º, ou art. 173, I, do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento ou **se comprovada à ocorrência de dolo, fraude ou simulação**, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

O lançamento refere-se ao período de 01/01/1999 a 30/04/2006 e o contribuinte foi cientificada em 27/06/2007 (fl. 441).

A DRJ concluiu pela procedência em parte do lançamento, uma vez que as competências 01/1999 a 05/2002 foram atingidas pela decadência, com exceção das competências 04 e 05/2002 da filial, cód. Lançamento PRG, para as quais constatou não haver pagamento antecipado.

Assim restou decidido (fls. 1.156 e 1.157):

Portanto, considerando que o crédito previdenciário em questão abrange o período de **01/1999 a 04/2006** e seu lançamento foi consolidado em 18/06/2007, com ciência pelo sujeito passivo em **27/06/2007**, conforme AR à fl. 342, resta evidente que parte do crédito lançado foi alcançado pela decadência, agora, quinquenal.

Em consulta ao Sistema de Arrecadação da Previdência Social (CCORConta-Corrente de Estabelecimento), constata-se que houve algum pagamento para todo o período do lançamento em questão. Assim, conforme determina o Parecer acima transcrito, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN, que estabelece:

(...)

Desta forma, tendo havido pagamento parcial para cada uma das competências, **conta-se o prazo da data da ocorrência do fato gerador.**

Assim, considerando que a ciência do lançamento pelo contribuinte deu-se no dia **27/06/2007**, contando-se o prazo decadencial da ocorrência do fato gerador, ou seja, da própria competência, temos que a decadência da competência 05/2002 ocorreu em 06/2007, sendo, desta forma, também, decadentes todas as anteriores.

Portanto, conclui-se que se encontra decadente o período de **01/1999 a 05/2002**.

Entretanto, para as contribuições incidentes sobre a receita proveniente da comercialização de produção rural, há lançamento para as competências 04 e 05/2002, no estabelecimento Filial, sob o cód. de levantamento PRG, não tendo sido efetivado nenhum recolhimento em relação a tal rubrica, nessas competências.

Assim, relativamente a essas contribuições, aplica-se a regra determinada pelo artigo 173,1, do CTN, **verbis**:

(...)

Desta forma, contando-se o prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para as competências 04 e 05/2002 (levantamento PRG), inicia-se tal prazo em 01/01/2003, expirando-se em 31/12/2007.

Considerando que o lançamento deu-se em **27/06/2007**, com a ciência pelo contribuinte nessa data, conforme comprovante de fl. 434, tem-se que as competências 04 e 05/2002 (levantamento PRG) não se encontravam alcançadas pela decadência.

Desta forma, tem-se que **não foram atingidos pela decadência** as competências 04 e 05/2002, apenas em relação ao código de levantamento PRG, estabelecimento Filial, e todo o período de 06/2002 a 04/2006.

Ocorre que, de acordo com o Enunciado nº 99 da Súmula do CARF, caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. Confira-se:

Súmula 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir à autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Do exposto, o pedido do recorrente deve ser provido, em parte, para que as competências 04 e 05/2002 da filial, cód. Lançamento PRG, também sejam excluídas do lançamento.

3. Da insubsistência do lançamento

Sustenta o recorrente a existência de inconsistência nos valores apurados no lançamento, devendo prevalecer a verdade material. Nesses termos alegou o recorrente (fl. 1.192):

3.6 - Importa observar que do valor originalmente lançado de R\$ 2.288.348,23, foram excluídos R\$ 1.278.928,42 por terem sido abrangidos pela decadência, R\$ 88.915,53, relativos ao INCRA e R\$ 241.013,13 da comercialização sobre a produção rural, foram incluídos no parcelamento da Lei 11.941/2009, remanescendo, portanto, crédito no valor original de R\$ 679.481,15, sendo R\$ 15.312,64 da competência 10/2002 relativos à contribuição lançada indevidamente sobre exportação de soja, conforme será demonstrado no tópico subsequente e o valor de R\$ 664.168,51, referente a irregularidades no lançamento fiscal e para os quais é necessário que sejam apreciadas as provas anexadas, em observância, por parte da administração pública, do princípio da **VERDADE MATERIAL**.

Em razão do mandado de procedimento fiscal (MPF) nº 09292687F00 foram lavrados 3 notificações fiscais de lançamento de débito e 3 autos de infração em face do contribuinte, conforme planilha reproduzida no Relatório Fiscal da NFLD às fls. 197:

Tipo	DEBCAD	Motivo	Valor Total (R\$)
NFLD	37.038.893-3	Débito referente a contribuições descontadas de salários pagos a segurados empregados e de pró-labores pagos aos diretores, identificadas em folhas de pagamentos e em GFIP.	452.483,86
NFLD	37.038.894-1	Débito referente a contribuições incidentes sobre remunerações pagas aos segurados e sobre a comercialização de produção rural que não foram declarados em GFIP.	2.258.807,87
NFLD	37.038.895-0	Débito referente a contribuições incidentes sobre remunerações pagas aos segurados e sobre a comercialização de produção rural declarados em GFIP, além de glosa de compensações declaradas indevidamente em GFIP; glosa de deduções em guias de recolhimentos, e acréscimos legais	4.788.862,90
AI	37.038.896-8	Por deixar de informar mensalmente ao INSS, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.	683.840,34
AI	37.038.897-6	Por distribuir, estando em débito para com a Seguridade Social, bonificação ou dividendo a acionista.	4.350.525,52
AI	37.038.898-4	Por declarar em GFIP informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.	5.378,09

Na sessão de 11/05/2023, vieram a julgamento três processos fiscais do mesmo contribuinte, todos distribuídos a esta relatora.

Processo 14120.000180/2007-52 – NFLD DEBCAD nº 37.038.894-1;

Processo 14120.000183/2007-96 - NFLD DEBCAD nº 37.038.895-0;

Processo 14120.000178/2007-83 – NFLD DEBCAD nº 37.038.893-3.

O processo nº 14120.000178/2007-83 tem como objeto o recurso voluntário interposto do Acórdão da DRJ nº 04-025.244 que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve, em parte, o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento DEBCAD nº 37.038.893-3, consolidada em 18/06/2007, relativa às contribuições descontadas dos salários pagos aos segurados empregados e do *pró-labore* pago aos diretores, DECLARADAS em GFIP, apuradas sob o cód. de levantamento GFP - Dados Declarados em GFIP, e NÃO DECLARADAS, cód. de levantamento DFP - Diferenças em Folha de Pagamento, no valor original de R\$ 452.483,86.

Nos termos do Relatório Fiscal da NFLD DEBCAD nº 37.038.893-3, o procedimento fiscal trata das contribuições descontadas dos salários pagos aos segurados empregados e de pró-labores pagos aos diretores, destinadas à previdência social.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação e excluiu do lançamento o período de 03/1999 a 05/2002, nos termos da ementa colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/03/2006

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. PARECER PGFN/CAT Nº 1617/2008.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário das contribuições previdenciárias extingue-se após cinco anos contados do fato gerador quando há antecipação do pagamento, caso contrário, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO LANÇADO

Em caso de discordância por parte do contribuinte, a ele cabe provar o alegado. Desta forma, poderia trazer aos autos quadro demonstrativo dos valores que tem por corretos em comparação com os apurados pela fiscalização, juntando prova documental de suas afirmações.

DEDUÇÕES A TÍTULO DE SALÁRIO-MATERNIDADE E SALÁRIO-FAMÍLIA

Para se firmar convicção a respeito da veracidade dos valores informados a esse título, faz-se necessário prova documental do efetivo pagamento dos respectivos benefícios previdenciários aos segurados beneficiários, bem como de seu direito ao benefício, cabendo ao impugnante o ônus da prova.

MULTA E JUROS

A multa e os juros que encontram embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser alterada ou excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

DA DISCUSSÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Cabe à autoridade administrativa cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir constitucionalidade de atos legais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Após ser devidamente intimado, o contribuinte apresentou recurso voluntário sustentando a insubsistência dos valores lançados, prevalência do princípio da verdade material e anexou documentos comprobatórios (que foram anexados às fls. 1308 a 1597 do processo

14120.000178/2007-83), incluindo Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), Guias da Previdência Social (GPS), comprovantes de declaração das contribuições, entre outros documentos contábeis da empresa.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da **verdade material**, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Não obstante ser regra geral a apresentação da prova junto à impugnação, tendo o contribuinte apresentado por ocasião do recurso voluntário, razoável admitir a sua juntada e o exame.

Nesse sentido, o “artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto” (Acórdão nº 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 20/02/2019).

Em complemento, “Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014)” (Acórdão nº 1003-003.475, publicado 21/03/2023).

Desse modo, além de razoável, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte junto ao recurso voluntário, razão pela qual o julgamento foi convertido em diligência, na sessão de 06/10/2021, (Resolução nº 2402-001.107) para a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil analisar os documentos anexados pelo recorrente em sede de recurso voluntário e apurar os valores efetivamente devidos e aqueles que foram lançados, em consonância com o princípio da verdade material.

Em resposta, vieram as informações (fls. 1613 e 1614 do processo nº 14120.000178/2007), mencionando que, após a análise, foi elaborado novo quadro demonstrativo cujo resultado foi quase 100% favorável ao contribuinte, restando crédito no montante de R\$ 837,55. Intimado, o contribuinte apresentou manifestação concordando com o valor de R\$ 837,55 apresentado pela fiscalização.

No recurso voluntário do presente processo administrativo fiscal o recorrente também alegou a insubsistência dos valores lançados e a prevalência do princípio da verdade material. Como meio de corroborar suas alegações, anexou os documentos comprobatórios às fls. 1204 a 1377.

Assim, considerando que os documentos comprobatórios apresentados foram aptos a elaboração, por parte da Fiscalização, de novo **quadro demonstrativo cujo resultado foi quase 100% favorável ao contribuinte**, e que os feitos decorrem do mesmo procedimento fiscal e de demonstrativos de débito feitos na mesma oportunidade, constata-se a necessidade que o presente processo também seja convertido em diligência para que a Unidade de Origem analise os documentos trazidos pelo recorrente e apure os valores efetivamente devidos e aqueles que foram lançados, em consonância com o princípio da verdade material.

Os autos retornaram a julgamento e, na sessão de 11/05/2023, foram novamente convertidos em diligência (Resolução nº 2402-001.231 – fls. 1410 a 1415) para que a Unidade de Origem, em atenção à diligência realizada no processo 14120.000178/2007-83 – NFLD DEBCAD nº 37.038.893-3, pudesse analisar os documentos comprobatórios entregues pelo contribuinte.

Em resposta, veio a intimação fiscal (fls. 1419 a 1421), a manifestação do contribuinte (fls. 1427 a 1431) e a resposta sobre a diligência solicitada (fls. 1445), onde consta uma nova tabela com os valores originais, parcelados e exonerados. Confira-se:

Estab	Lev	Comp	Vir.Original	Vir.Parcelado	Vir.Exonerado	Vir.Mantido	Número documento do Recurso Voluntário
0001	DAL	06/2002	448,58	0,00	0,00	448,58	72
0001	DAL	01/2006	3,06	0,00	0,00	3,06	73
0001	GFP	11/2002	1.025,38	671,95	0,00	353,43	74
0001	GFP	12/2002	857,82	674,78	0,00	183,04	75
0001	GFP	04/2003	1.598,03	154,44	0,00	1.443,59	76
0001	GFP	05/2003	1.603,32	151,39	0,00	1.451,93	77
0001	GFP	06/2003	1.508,63	104,42	0,00	1.404,21	78
0001	GFP	07/2003	1.489,64	106,41	0,00	1.383,23	79
0001	GFP	08/2003	1.454,13	100,83	0,00	1.353,30	80
0001	GFP	12/2003	398,03	192,41	0,00	205,62	81
0001	GFP	03/2004	95,67	90,67	0,00	5,00	82
0001	GFP	04/2004	171,49	77,13	0,00	94,36	83
0001	GFP	06/2004	1.126,29	20,63	1.105,66	0,00	84
0001	GFP	08/2004	1.087,99	18,39	1.069,60	0,00	85
0001	GFP	09/2004	1.069,55	21,17	1.048,38	0,00	86
0001	GFP	12/2004	1.260,30	44,48	1.215,82	0,00	87
0001	GFP	02/2005	797,43	605,08	0,00	192,35	88
0001	GFP	05/2005	4.580,28	2.848,03	0,00	1.732,25	89
0001	GFP	06/2005	3.494,54	3.385,50	0,00	109,04	90
0001	GFP	10/2005	1.481,79	1.480,86	0,00	0,93	91
0001	GFP	02/2006	2.399,83	2.167,83	0,00	232,00	92
0001	GFP	03/2006	2.720,11	2.545,68	0,00	174,43	93
0001	PRG	09/2005	22.039,28	0,00	22.039,28	0,00	94
0001	PRG	04/2006	38.407,65	0,00	38.407,65	0,00	95
0002	DAL	06/2002	4.953,84	0,00	0,00	4.953,84	96
0001	DAL	12/2003	0,26	0,00	0,00	0,26	97
0002	DAL	08/2005	107,55	0,00	0,00	107,55	98
0001	DAL	09/2005	0,22	0,00	0,00	0,22	99
0001	DAL	11/2005	7,00	0,00	0,00	7,00	100
0002	GFP	11/2002	5.947,94	3.406,17	0,00	2.541,77	101
0002	GFP	12/2002	7.172,14	2.754,61	0,00	4.417,53	102
0002	PRG	06/2002	351.243,67	0,00	54.444,34	296.799,33	103
0002	PRG	07/2002	112.486,94	0,00	0,00	112.486,94	104
0001	PRG	10/2002	61.268,86	45.956,22	15.312,64	0,00	105
0002	PRG	06/2004	9.391,24	0,00	9.391,24	0,00	106

Em manifestação, o contribuinte aponta erros na informação fiscal, à medida que não houve exoneração de valores parcelados, valores decorrentes de exportação e erros de competências (fls. 1.471 a).

Aponta, que algumas competências foram alteradas, agora, em sede de diligência fiscal. Competência 06/2002 para 05/2002; competência 01/2006 a 11/2005; 12/2003 para 01/2000; 08/2005 para 05/2005; 09/2005 para 09/2004; 11/2005 para 09/2005.

Entendo que tem razão o contribuinte nesse ponto, não cabendo alteração da competência em sede de diligência fiscal.

Do exposto, nesse ponto, deve ser dado parcial provimento do recurso voluntário para excluir do lançamento as seguintes competências que foram alteradas: 06/2002 para 05/2002; competência 01/2006 a 11/2005; 12/2003 para 01/2000; 08/2005 para 05/2005; 09/2005 para 09/2004; 11/2005 para 09/2005.

4. Da penalidade aplicada

Sustenta o recorrente que é indevida a penalidade aplicada nesse lançamento porque já houve o lançamento por descumprimento de obrigação acessória.

Em que pese os argumentos recursais, tais penalidades não se confundem.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público¹.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”².

Pelo descumprimento da obrigação principal, surge para a fiscalização o dever de efetuar o lançamento de débito, através do auto de infração da obrigação principal. Já o descumprimento da obrigação acessória se converte em obrigação principal pela multa aplicável, surgindo, então, a obrigação da fiscalização emitir o Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação acessória, que, em sendo procedente, constitui o crédito previdenciário decorrente.

Estas duas obrigações (principal e acessória) não se confundem.

¹ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais, o recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida (fl. 1.168).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para que as competências 04 e 05/2002 da filial, cód. Lançamento PRG, também sejam excluídas do lançamento porque foram atingidas pela decadência; ii) excluir do lançamento as seguintes competências que foram alteradas: 06/2002 para 05/2002; competência 01/2006 a 11/2005; 12/2003 para 01/2000; 08/2005 para 05/2005; 09/2005 para 09/2004; 11/2005 para 09/2005, bem como as competências que foram zeradas pela Fiscalização nos termos da tabela relacionada (06/2004, 08/2004, 09/2004, 12/2004 – levantamento GFP); 09/2005 e 04/2006 – levantamento PRG e; 10/2002 e 06/2004 – levantamento PRG).

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Redator *Ad Hoc*

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Gregório Rechmann Junior – Redator designado do voto vencedor

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto da ilustre relatora, peço vênha para delas discordar no que tange especificamente à alegação da Contribuinte / Recorrente no sentido de que *algumas competências foram alteradas, agora, em sede de diligência fiscal. Competência 06/2002 para 05/2002; competência 01/2006 a 11/2005; 12/2003 para 01/2000; 08/2005 para 05/2005; 09/2005 para 09/2004; 11/2005 para 09/2005.*

De fato, no que tange à alegação defensiva em questão, a douta Relatora concluiu que razão assiste à Recorrente neste particular.

Ocorre que, analisando-se o Discriminativo Analítico de Débito (DAD) (p. 5 e seguintes) em cotejo com a Informação Fiscal de p. 1.441, notoriamente a tabela constante na p. 1.445, verifica-se que não houve qualquer “alteração de competência” promovida pela autoridade administrativa fiscal em sede de diligência.

De fato, no que tange, por exemplo, à competência 06/2002, a qual, segundo a Recorrente, teria sido alterada para a competência 05/2002, na tabela de página 1.445 referida competência foi mantida com o valor de R\$ 448,58, mesmo valor constante no susodito Discriminativo Analítico de Débito (vide p. 5).

Assim, não há qualquer provimento a ser dado ao voluntário neste particular, sendo esta a minha divergência em relação ao voto apresentado pela d. Relatora.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Redator *designado*