



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

Processo nº 19515.722023/2011-68
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2014
Matéria AGROINDÚSTRIA OU PRODUTOR RURAL
Recorrente CITROVITA AGRO INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2008

NORMAS GERIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ANÁLISE SOBRE ARGUMENTO. NULIDADE DA DECISÃO A QUO.

A decisão de primeira instância deve analisar e enfrentar argumento apresentado pelo sujeito passivo, sob pena de cerceamento de defesa e conseqüente nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado I) Por maioria de votos: a) em anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em analisar e decidir o recurso.

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA – Presidente e redator designado

(assinado digitalmente)

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio De Souza Correa, Mauro Jose Silva, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriano Gonzáles Silvério.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo em referência, referente a contribuições devidas à Seguridade Social pelo produtor rural, pessoa física, e segurado especial, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural, bem como da contribuição destinada ao SENAR e ao SAT/RAT.

Os créditos tributários lançados por meio do presente processo são os descritos a seguir:

AI 37.143.612-5, referente a contribuições destinadas à Previdência Social, correspondente à parte do SAT e RURAL, competências 01/2006 a 12/2007, bem como a acréscimos legais, de 08/2007 a 09/2008.

AI 37. 143.613-3, referente a contribuições destinadas ao Terceiro SENAR , competências 01/2006 a 12/2007 e

AI 37. 143.611-7, CFL 68, por ter a empresa apresentador a declaração a que se refere a Lei nº 8.212/91, art. 32, inciso IV, GFIP, com informações incorretas ou omissas quanto aos fatos geradores de contribuição previdenciária.

Segundo Relatório Fiscal, a autuada, pessoa jurídica, adquiriu produção rural de pessoas físicas, ficando, portanto, sub-rogada nas obrigações de tais produtores, e deixou de declarar a totalidade da contribuição devida decorrente dessa operação em GFIP.

A autoridade autuante esclarece que não foi possível precisar todos os valores envolvidos na base de cálculo, uma vez que a empresa não lança, em sua contabilidade, os fatos geradores em títulos próprios, e nem atendeu ao solicitado nos TIFs para que a fiscalização pudesse mensurar as bases de cálculo, motivo pelo qual foi utilizado o critério de arbitramento.

Expõe, a seguir, os critérios utilizados no procedimento do arbitramento, e fundamentando no art. 33, §§ 3º, 6º e 8º, da Lei 8.212/91, e esclarece que foi feito o comparativo entre as penalidades decorrentes da legislação anterior e posterior à MP 449/08, tendo sido aplicada a mais benéfica, em respeito ao art. 106, II, c, do CTN

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-43.309 - 12ª Turma da DRJ/SP1, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo, alegando, em síntese, o que se segue.

Inicialmente, destaca que nenhum valor é devido a título de contribuição previdenciária, primeiro porque a recorrente reteve e recolheu os valores impingidos, e

segundo porque, diante da inconstitucionalidade que permeia a contribuição ao Funrural, já devidamente declarada pelo STF, nada seria devido aos cofres públicos.

Defende a possibilidade de se argüir inconstitucionalidade de exação em sede de processo administrativo, argumentando que o Decreto 7.574/2011, em seu art. 59, parágrafo único, disciplinou exceções à regra geral, notadamente quanto à possibilidade de ser discutida, em sede administrativa, a inconstitucionalidade de determinada lei, quando esta já houver sido declarada pelo STF, e cita o RE 363852-MG e RE 596177-RS, requerendo a aplicação do art. 62-A, do regimento interno do CARF.

Ressalta que a edição da Lei 10.256/2001 não sanou e nem supriu a inconstitucionalidade da base de cálculo da contribuição, mas absorveu a inconstitucionalidade que a viciava, o que foi confirmado em decisão do STF.

Conclui que a administração deve analisar, sim, a matéria da inconstitucionalidade da contribuição ao Funrural, e vincular-se ao entendimento sufragado pelo STF, cuja declaração tem efeito ex-tunc, e abarca todo o período autuado.

Sustenta que, diferentemente do que consigna a decisão recorrida, jamais poderia ter sido efetuado o arbitramento, procedimento que só se justifica em casos extremos, quando se verifica a imprestabilidade da documentação do contribuinte, o que, definitivamente, não ocorre no caso em tela, no qual a recorrente apresentou, tempestivamente, a documentação solicitada pelo fisco.

Assevera que as informações constantes do material apresentado são suficientes para a quantificação exata do montante devido pela recorrente, o qual foi devidamente recolhido, conforme facilmente constatado pela análise das planilhas combinadas com as GPS apresentadas ao longo da fiscalização.

Com relação ao argumento do fiscal de que não seria possível a segregação das compras efetuadas de pessoa física das de pessoa jurídica, informa que apresentou planilhas nas quais restam minuciosamente discriminadas as pessoas físicas produtores rurais das quais a recorrente adquiriu mercadorias, assim como o valor da base de cálculo da exação e do tributo devido, que foi efetivamente recolhido pela recorrente, e que tais planilhas, juntamente com notas fiscais e demais documentos pertinentes, juntados aos autos, foram despropositadamente ignorada pelo fisco, o que jamais poderia ocorrer.

Reitera que jamais seria necessário o uso das CFOPs para mensuração da base de cálculo da contribuição previdenciária, posto que os dados para aferição de tal base encontram-se precisamente discriminados na documentação apresentada ao fisco, que, se entendesse que os documentos não eram suficientes, deveria ter lavrado novo termo de intimação, e não ignorar a documentação apresentada e arbitrar o valor pela suposta impossibilidade de se determinar, com precisão, a extensão da base de cálculo utilizada pela recorrente para cálculos das aludidas contribuições.

Defende a possibilidade de juntada de documentação após a impugnação e a necessidade de análise de toda a documentação apresentada pela recorrente nos autos do presente processo, e afirma que a autoridade julgadora simplesmente desconsiderou todos os documentos, sob o argumento de que a impugnante não demonstrou razões que justificassem a impossibilidade da apresentação dos elementos pertinentes no prazo legal.

Entende que não é possível recusar os documentos apresentados no aditamento, eis que este foi apresentado em 13/01/2012, enquanto ainda não tinha transcorrido

o prazo para apresentação da defesa, não havendo motivo para a autoridade julgadora ter se negado a analisar a documentação juntada no aditamento, devendo a mesma ser analisada, quer em consideração ao disposto na Lei 9.784/99, quer em prestígio ao princípio da verdade material.

Discorre sobre o princípio da verdade material, trazendo doutrina e a jurisprudência administrativa sobre a matéria, e cita a documentação apresentada que, segundo entende, elide a exigência fiscal, insistindo que as planilhas e notas apresentadas segregam as compras de pessoas físicas e jurídicas, por CNPJ e CPF dos vendedores, o que contraria a afirmação fiscal e a decisão recorrida, quando afirmam que não haveria conta específica, e nem como segregar as compras em questão.

Reafirma que é descabida a realização do arbitramento no caso em voga, e destaca que os critérios utilizados pelo fisco foram totalmente distorcidos, pois se valeu de critério equivocado, posto que utilizou como parâmetro os valores declarados em Guia de Informação e Apuração do ICMS- GIA, os quais se revelam imprestáveis para mensuração da base de cálculo da contribuição previdenciária, já que tais guias discriminam tanto produtores rurais pessoas físicas, quanto pessoas jurídicas, assim como diversos insumos utilizados na produção, que não são contabilizados para efeito do cálculo da contribuição.

Alega que o critério utilizado na escolha das CFOP's pelo fiscal foi o da mera possibilidade de haver aquisição de produção rural de produtor pessoa física, o que configura uma verdadeira aposta do fiscal, observando que não se pode afastar a possibilidade de que a quantidade de valores referentes à aquisição de pessoas jurídicas e insumos alheios à base de cálculo seja substancialmente superior à referente à pessoa física.

Repete que o fiscal fez uso de critérios inapropriados do arbitramento, os quais conduziram a um valor muito superior ao supostamente devido, não se pautando em critério da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser afastado o valor arbitrado sob pena de se permitir o enriquecimento ilícito do fisco, e cita o CFOP, código 1124, utilizado no arbitramento, frisando que tal código se refere a "Industrialização efetuada por outra empresa", não havendo necessidade de trazer aos autos documento capaz de confirmar o alegado, como entendeu a decisão recorrida, já que o próprio auto de infração assim discrimina o código 1124.

Esclarece que cada código abrange determinadas operações, sendo desnecessário à recorrente fazer prova, pois é dever do fisco, antes de promover despropositado arbitramento, cientificar-se dos códigos aos quais as operações estão relacionadas, mas que no entanto, a recorrente demonstrou as operações e os códigos a elas relacionados, quando da juntada aos autos de todas as notas fiscais referentes ao período autuado.

Destaca que o fisco desconsiderou, em sua análise, o fato de ter sido deferido, em favor da recorrente, regime especial, que lhe permite efetuar os registros por meio de formulários, dispensando a indicação do valor e o registro no livro próprio, não estando obrigada a recorrente a indicar o valor das operações nas aquisições de laranja de produtores pessoas físicas ou jurídicas.

Argumenta que as supostas inconsistências contábeis alegadas pelo fiscal para justificar o despropositado arbitramento não encontram fundamento, posto que a recorrente necessita apurar e efetuar o controle da entrada de frutas com base nas previsões veiculadas pelo regime especial em comento.

Assevera que, ao contrário do afirmado pelo fisco, a recorrente contabiliza corretamente as operações, em observância aos princípios contábeis e legislação previdenciária, lançando, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o que pode ser observado da documentação trazida aos autos, assim como das planilhas que segregam cada uma das operações.

Quanto à acusação de que, nos históricos, é impossível saber sobre quais notas fiscais e quais fornecedores o contribuinte está considerando a incidência, explica que, de acordo com o regime especial em tela, a recorrente está dispensada da emissão de notas fiscais de entrada referente às mercadorias adquiridas dos produtores rurais e, em substituição, a recorrente preenche os formulários previstos no multicitado regime, mas que, a despeito disso, a recorrente apresentou todas as notas fiscais referentes ao período em questão, planilhas e livros contábeis, sendo plenamente possível a correta constatação do histórico das operações.

Entende que os valores cobrados a título de contribuições ao SENAR e ao SAT não podem prevalecer, pois os montantes foram arbitrados de maneira ilegal, sem observância da documentação apresentada, a qual se revela suficiente para determinação da base de cálculo das contribuições.

Insurge-se contra a multa de mora de 24% aplicada, defendendo sua relevação ou redução, conforme autorizado pelo art. 142, do CTN., uma vez que a desproporção entre o tributo e sua consequência evidencia seu caráter confiscatório, e contra a multa por descumprimento de obrigação acessória, argumentando que não foi verificado dano ao erário, pois a recorrente tão somente efetuou preenchimentos equivocados das aludidas GFIPs, ou seja, cometeu equívocos ao seu dever instrumental.

Sustenta que, demonstrado que a autuada em momento algum agiu com dolo, fraude ou simulação, é inexorável concluir que a recorrente agiu com boa-fé, salientando que a multa imposta relativa ao suposto descumprimento de obrigação acessória representa distorção ao princípio da proporcionalidade, da capacidade contributiva, da propriedade do contribuinte, do não-confisco, entre outros, e corre o risco da destruição da própria fonte do tributo.

Defende a impossibilidade de utilização da SELIC como índice de juros, e finaliza requerendo a reforma do acórdão recorrido, e a desconstituição do crédito, bem como o afastamento da multa e taxa SELIC.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

A recorrente alega, entre outras coisas, que apresentou planilhas discriminando as pessoas físicas produtores rurais das quais a recorrente adquiriu mercadorias, assim como o valor da base de cálculo da exação e do tributo devido, que foi efetivamente recolhido pela recorrente, e que tais planilhas, juntamente com notas fiscais e demais documentos pertinentes, juntados aos autos, foram despropositadamente ignorada pelo fisco, o que jamais poderia ocorrer.

Contudo, ao contrário do afirmado pela recorrente, a autoridade fiscal deixa claro que analisou as planilhas e notas fiscais apresentadas e, do confronto com os valores registrados na contabilidade e GFIP, constatou-se que nem todas as notas foram apresentadas, já que em algumas competências o valor declarado é muito superior ao apurado em notas fiscais e, às vezes, o apurado em notas fiscais fica muito inferior ao escriturado no LRE.

Intimada a apresentar esclarecimentos, a recorrente apresentou planilhas contendo parcialmente o solicitado pela fiscalização, pois não havia o montante das notas fiscais de entrada, quais estão relacionadas a compras de produção rural, e quais são de pessoas físicas, e quais compuseram a base de cálculo que deu origem aos recolhimentos e às GFIP.

A fiscalização constatou, ainda, que os valores declarados na Guia de Apuração do ICMS não coincide com o escriturado nas contas contábeis analisadas.

Por tais motivos a fiscalização arbitrou o débito, tomando como base os valores registrados nos códigos CFPOs ali relacionados, tendo em vista a grande possibilidade de haver ali valores relativos a aquisição de produção rural de pessoa física.

Portanto, cumpre reiterar que a fiscalização não ignorou a documentação apresentada, como também não houve a recusa, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, dos documentos apresentados no aditamento à impugnação, e nem a documentação apresentada foi desconsiderada na decisão recorrida.

Observa-se que a relatora do acórdão combatido deixou claro, às fls. 42 de seu voto, que todos os documentos juntados aos autos foram devidamente analisados.

O que o julgador negou foi o requerimento feito pela recorrente, ao final de sua impugnação, para que pudesse *“provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos.”*, e fundamentou sua decisão no art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Assim, não procedem as afirmações da recorrente de que houve recusa dos documentos apresentados em 13/01/2012, não havendo que se falar em nulidade do AI ou do acórdão recorrido.

Nesse sentido, VOTO por não anular o Acórdão de primeira instância, e analisar as demais alegações trazidas pela recorrente em seu recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, redator designado.

Com todo respeito à excelsa Relatora, divirjo de seu entendimento quanto ao cerceamento de defesa na análise e decisão a quo.

Como bem relatado, conforme consta do Relatório do Processo Administrativo Fiscal (RF), o fato gerador das contribuições exigidas é a aquisição de produção rural de pessoas físicas, pela sub-rogação.

Ainda segundo o Fisco, não foi possível precisar os valores envolvidos na base de cálculo dos fatos geradores, pois a empresa não lança em sua contabilidade os fatos geradores em títulos próprios e nem atendeu o solicitado nos Termos de Intimações, para que a fiscalização pudesse mensurar as bases de cálculo, motivo da utilização do arbitramento.

Em síntese, o fisco utilizou de arbitramento, pois a documentação e a contabilidade da recorrente impedem a verificação da correição no recolhimento da contribuição de produtos adquiridos de pessoas físicas.

Outro fato para o arbitramento foi a ausência de apresentação de documentos fiscais referentes a entrada de mercadorias.

Por fim, em síntese, apesar de solicitar informações, as apresentadas não esclarecem as questões que motivaram o arbitramento, sendo este utilizado.

Cabe aqui destacar a determinação legal que possibilita o uso do arbitramento:

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.

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário 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.

...

§ 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.

Portanto, pelos motivos expostos pelo Fisco e pelas determinações legais, o arbitramento foi feito de forma correta e cabe, no curso do processo administrativo fiscal, à empresa o ônus da prova em contrário, ou seja, comprovar que itens a aferição está equivocada.

Na impugnação, item III.1 em diante, o sujeito passivo afirma que entregou documentação que comprova a correção no recolhimento, como também, a incorreção no arbitramento efetuado.

O sujeito passivo, antes da decisão de primeira instância, 13/01/2012, apresentou aditamento de sua impugnação, onde, em síntese, apresenta documento, que, segundo sua ótica, comprovam a incorreção do lançamento efetuado por arbitramento.

O mesmo ocorreu em 25/02/2012, 19/04/2012, como novos aditamentos à impugnação.

Em 29/01/2013 foi emitida a decisão de primeira instância, que julgou, em síntese, a impugnação improcedente.

Destaque-se que na emissão do relatório, a decisão a quo não cita os aditamentos da impugnação, nem mesmo sobre a documentação anexada aos autos.

Já no voto, em nosso modesto entender, a decisão a quo deveria rebater, pontua ou pelo menos por amostragem significativa, os argumentos e provas trazidos pelo sujeito passivo, em seu ônus de trazer prova em contrário ao arbitramento.

Ao invés disso, a decisão reforça os argumentos sobre a correção do arbitramento, como consta do RF. Destaque-se que a decisão não rebate os argumentos e as provas colecionadas na impugnação e em seus aditamentos, juntados meses antes da elaboração da decisão.

Como já destacamos, conforme determinado pela legislação, o Fisco possui a possibilidade de utilizar a ferramenta arbitramento para a elaboração do lançamento, quando ocorrer uma das hipóteses para sua utilização (**recusa ou sonegação** de qualquer documento ou informação, ou **apresentação deficiente**, ou a contabilidade **não registrar** o movimento real de remuneração dos segurados a serviço dos sujeito passivos, do faturamento e do lucro), passando ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário, que resulta no conseqüente direito de que suas alegações, na prova em contrário, sejam devidamente analisadas, com sua rejeição, ou não.

Da forma que foi proferida a decisão a quo – sem análise, nem mesmo parcial sobre as razões e documentação apresentada para fazer prova em contrário – o direito de defesa do sujeito passivo foi cerceado, de forma cabal.

Na legislação há determinação sobre o procedimento a ser utilizado quando, no curso do Processo Administrativo Fiscal (PAF) verifica-se o cerceamento de defesa.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

...

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Pois bem, como a decisão a quo cerceou o direito de defesa do sujeito passivo – pela ausência de análise de argumentos e documentos para fazer prova em contrário em relação ao arbitramento efetuado no lançamento – voto em anular a decisão de primeira instância.

O sujeito passivo deve ter ciência desta decisão, pela emissão de emissão de nova decisão, com a correção do vício indicado.

Após a decisão, o sujeito passivo deve ser intimado, com a obrigatória oportunidade para apresentação de recurso, caso deseje.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira