



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

**Processo nº** 23034.042376/2006-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 2302-000.246 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Data** 18 de setembro de 2013  
**Assunto** Realização de Diligência Fiscal  
**Recorrente** CAIXA ECONÔMICA FEDERAL  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 2<sup>a</sup> TO/3<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência fiscal, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi - Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 79

## 1. RELATÓRIO

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/2003.

Data da lavratura da NRD: 16/12/2006.

Data da Ciência do NRD: 21/12/2006.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1<sup>a</sup> Instância proferida pela DRJ em Brasília/DF que julgou procedente em parte a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio da Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 0000233/2006, de 16 de dezembro de 2006, conforme Informação nº 872/2006 a fl. 02.

O caso em estudo versa sobre Apuração Especial das deduções de valores devidos a contribuição social do Salário-Educação, Estabelecimento CNPJ nº 00.360.305/2640-04, tributo previsto no art. 212, § 5º da Constituição Federal, regulamentado pelas Leis nº 9.424/96, 9.766/98 e 10.832/03 e pelos Decretos nº 3.142/99 e 4.943/03, referentes ao benefício instituído pelo Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental - SME, programa pelo qual a empresa propiciava o ensino fundamental a seus empregados e a dependentes desses, no exercício de direito adquirido anteriormente à Emenda Constitucional nº 14/96.

O exame em questão visou a identificar as deduções realizadas indevidamente, na modalidade "*indenização de dependentes*", baseando-se nas informações constantes no Sistema de Gestão da Arrecadação - SIGA dessa Autarquia.

O critério do levantamento consistiu em verificar, a partir do 2º semestre de 1996, conforme o Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento, se o valor deduzido é equivalente ao número de alunos informado pela empresa na Relação de Alunos Indenizados – RAI.

O número de vagas referenciado no Demonstrativo de Divergências por Estabelecimento reflete a quantidade de alunos beneficiários por mês e que o valor *per capita* do benefício é de R\$ 21,00 por aluno/mês. Assim, o cálculo é realizado da seguinte forma:

$$Va = Dr - (Id \times Vp)$$

Onde:

*Indicação de Dependentes no cadastro do FNDE (Id)*

*Deduções realizadas no mês (Dr)*

*Valor per capita R\$ 21,00 aluno/mês (Vp)*

*Valor apurado (Va)*

Observados os critérios expostos, e considerando que foram apuradas deduções indevidas na contribuição social do Salário-Educação, houve-se por emitida a Notificação para Recolhimento de Débito – NRD nº 000233/2006, a fl. 08, de acordo com o Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento a fl. 03, e com os Quadros de Lançamento e de Atualização de Débitos, a fls. 04/07.

Insatisfeito, o Recorrente ofereceu impugnação a fls. 11/16 contestando a referida cobrança.

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão 03-40.892 - 5ª Turma da DRJ/BSB, a fls. 38/43, julgando parcialmente procedente o lançamento, para este fazer excluir as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 12/96 a 11/2001, em razão do decurso do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo às competências em questão, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, e retificando o débito na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 44/46.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 04 de abril de 2011, conforme Aviso de Recebimento – AR a fl. 49.

Inconformado com a decisão proferida pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente ofereceu Recurso Voluntário a fls. 50/54, deduzindo seu inconformismo nas alegações que se vos seguem:

- Que houve falta de fundamentação na decisão recorrida, eis que esta se limitou a enumerar os elementos apresentados na defesa e a pronunciar a decadência, não adentrando os pedidos realizados pelo Recorrente, principalmente no que diz respeito aos períodos já pagos e a realização de perícia nos registros internos da CAIXA para que fossem apurados os valores realmente devidos;
- Que os valores que vêm sendo cobrados pelo FNDE encontram-se devidamente quitados, tendo sido inviabilizada a comprovação por meio da RAI em razão de inconsistências e falhas do sistema do FNDE, o qual permaneceu sem acesso por longo período, aliados à estrutura da CAIXA que centralizou as informações, tomando por base a sede da empresa;
- Que conseguiu recuperar comprovantes de pagamento das competências 12/2002 e 12/2003, bem como lista de beneficiários, declaração de frequência e contracheques;
- Que seja procedida rigorosa perícia nos registros internos da CAIXA, de forma a se saber o montante realmente devido.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **2. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 04/04/2011. Havendo sido o recurso recebido pelo órgão fazendário em 04/05/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

## **3. DAS PRELIMINARES**

Alega o Recorrente ter havido falta de fundamentação na decisão recorrida, eis que esta se limitou a enumerar os elementos apresentados na defesa e a pronunciar a decadência, não adentrando os pedidos realizados pelo Recorrente, principalmente no que diz respeito aos períodos já pagos e a realização de perícia nos registros internos da CAIXA para que fossem apurados os valores realmente devidos.

Não procede.

De início, não se mostra verborrágico enfatizar que, consoante jurisprudência assente nos tribunais superiores, o julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu no caso presente.

Atente-se que a leitura das razões de fato e de direito dispostas no processo não se presta a satisfazer a tese defendida pelo Contribuinte ou pela sua ótica, tampouco àquelas esposadas pelo Fisco, sendo imperioso, outrossim, que o julgador se atenha à *mens lege*, tão somente.

Nesse sentido:

*O Tribunal de origem não precisaria refutar, um a um, todos os argumentos elencados pela parte ora agravante, mas apenas decidir as questões postas. Portanto, ainda que não tenha se referido expressamente a todas as teses de defesa, as matérias que foram devolvidas à apreciação da Corte a quo estão devidamente apreciadas.*

*É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.*

*Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.*

*Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil: "Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento." (AgRg no REsp nº 1.130.754, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 13.04.2010).*

Ou ainda:

*"o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados" (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).*

De tais considerações avulta que o simples fato de o Órgão Julgador não ter acolhido as razões expostas pelo Impugnante, ou não ter apreciado as provas segundo a ótica do Autuado, ou não ter interpretado a lei em conformidade com a exegese de conveniência da parte, não significa negativa de prestação jurisdicional administrativa ou que o órgão julgador não haja apreciado os argumentos e/ou documentos trazidos pelo Impugnante.

Compete enfatizar que o Direito Processual Brasileiro adotou, à exceção do Tribunal do Júri, o sistema da persuasão racional do juiz, também designado por sistema do livre convencimento motivado do Julgador, o qual detém a prerrogativa de livremente apreciar a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes. Mesmo no Processo Administrativo Fiscal, o sistema do livre convencimento motivado constitui-se garantia do órgão julgador administrativo, conforme estatuído no art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

**Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Cabe ainda citar que, por determinação expressa do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, Diploma Normativo que rege o Processo Administrativo Fiscal, o Impugnante tem o ônus de instruir seu instrumento de impugnação em face do lançamento com a exposição de todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

**Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748/1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)*

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

*§2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748/1993)*

*§3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748/1993)*

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

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

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

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

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

*§6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532/1997)*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/1997)*

Nessa perspectiva, adotando o sistema jurídico desta Nação o critério da livre convicção pessoal motivada do Julgador, detendo este liberdade para, apreciando as provas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 03/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contidas nos autos, decidir acerca de seu conteúdo probatório e de pertinência, consoante seu convencimento, obviamente circunscrito às condições de contorno estabelecidas pela lei e pela Constituição, resta esvaziada a competência deste Colegiado para sindicar as razões da convicção do Órgão Julgador de 1<sup>a</sup> Instância, de molde que o exame desta Corte se adstringe a perscrutar a sintonia da Decisão Recorrida com os termos dos autos, nos limites cercos da impugnação, e a conformidade do lançamento formalizado pela autoridade fiscal à legislação tributária vigente e eficaz, em honra ao Princípio Constitucional da estrita legalidade.

Quanto ao pedido de realização de perícia, cabe iluminar ao Recorrente que a prova pericial tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a solução da controvérsia objeto do litígio.

Nesse panorama, a produção de prova pericial revela-se apropriada e útil somente nos casos em que a verdade material não puder ser alcançada de outra forma mais célere e simples. Por tal razão, as autoridades a quem incumbe o julgamento do feito frequentemente indeferem solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não serem necessárias à solução do litígio ou já estarem elucidadas, por outros meios, nos documentos acostados aos autos.

Estatisticamente, constata-se que grande parte dos requerimentos de perícia aviados no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de assentamentos registrados em documentos e/ou na escrita fiscal do sujeito passivo, cujo teor já é do conhecimento da autoridade lançadora na ocasião da formalização do lançamento, eis que sindicado e esclarecido durante todo o curso da ação fiscal. Diante desse quadro, o reexame de tais informações por outro especialista somente se revelaria necessário se ainda perdurassem dúvidas quanto ao convencimento da autoridade julgadora quanto às matérias de fato a serem consideradas no julgamento do processo.

Por óbvio, nada impede que o contribuinte venha aos autos demonstrar a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Nada obstante, a palavra final acerca da conveniência e oportunidade da produção da prova pericial caberá sempre à autoridade julgadora, a teor do preceito inscrito *caput* do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

**Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

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

Nesse contexto, simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios.

De outro eito, mostra-se auspicioso destacar que os artigos 15, 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72, sob cuja égide desenvolve-se o presente Processo Administrativo Fiscal, estipulam que a impugnação tem que ser formalizada com os documentos em que se fundamentar a defesa do impugnante, devendo mencionar o correspondente instrumento de bloqueio, as perícias pretendidas, expostos obrigatoriamente os motivos que as justifiquem, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado, sob pena de o pedido de perícia ser tido como não formulado.

**DECRETO nº 70.235, de 6 de março de 1972**

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

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748/93)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)*

*§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748/93) (grifos nossos)*

Impende observar, ademais, que os efeitos fixados no §1º do art. 16 do precitado decreto não se sujeitam ao jugo da discricionariedade da autoridade fazendária. Eles decorrem *ex lege*, não tendo o legislador infraconstitucional facultado alternativas.

No caso vertente, o requerimento para produção de prova pericial foi apresentado de forma vaga e imprecisa. Além de não demonstrar a sua necessidade, o Impugnante não atendeu aos requisitos legais para sua concessão, deixando de formular os quesitos referentes aos exames desejados, tampouco o nome, endereço, e qualificação do profissional do seu perito, não podendo a autoridade julgadora fechar os olhos às exigências legais a todos impostas para a formulação do pedido de perícia.

Dessarte, considerando que o Recorrente, em sua impugnação, apenas formulou pedido genérico de perícia sem observar os requisitos essenciais fixados no inciso IV do art. 16

supra, imperiosa é a incidência do preceito inscrito no §1º do supra transcrita dispositivo legal, impondo-se que seja considerado como não formulado o aventado pedido de perícia.

#### **4. DOS ALEGADOS RECOLHIMENTOS**

Argumenta o Recorrente que os valores que vêm sendo cobrados pelo FNDE encontram-se devidamente quitados, tendo sido inviabilizada a comprovação por meio da RAI em razão de inconsistências e falhas do sistema do FNDE, o qual permaneceu sem acesso por longo período, aliados à estrutura da CAIXA que centralizou as informações, tomando por base a sede da empresa. Aduz ter conseguido recuperar os comprovantes de pagamento referentes às competências 12/2002 e 12/2003, bem como, lista de beneficiários, Declarações de Frequência e respectivos contracheques.

De fato, o Recorrente traz aos autos, a fls. 56/57, comprovantes de arrecadação direta de Salário Educação - CAD, referentes às competências 12/2002 e 12/2003, nos quais se encontram consignados valores de Dedução para o SME, dedução essa tida como indevida, razão pela qual os valores deduzidos integram o objeto do vertente lançamento.

Traz, igualmente, cópia dos seguintes ofícios:

- a) Ofício nº 144/2005/CERHU, de 19 de janeiro de 2005, a fls. 58/68, contendo relação de alunos.
- b) Ofício nº 0102/2004 – COINS/CGEACI/DIFIN/FNDE/MEC, de 20 de outubro de 2004, a fls. 70/72.

Com efeito, o conteúdo de tais documentos pode representar alterações quantitativas nos fatos geradores apurados pela Fiscalização e, em consequência, no *quantum debeatur* do lançamento.

Por tais razões, considerando que os membros deste Conselho Administrativo não dispõem de acesso aos bancos de dados do FNDE, e tratando-se de legislação específica dessa Autarquia, pugnamos pela conversão do presente julgamento em diligência fiscal, para que a Fiscalização/FNDE se pronuncie, de maneira conclusiva, a respeito dos documentos acostados pelo Recorrente a fls. 58/72.

A diligência fiscal deve ser concluída com parecer claro e conclusivo acerca da eventual influência de tais recolhimentos/relação de alunos no montante do débito lançado.

#### **5. RESOLUÇÃO**

Pelos motivos expendidos, voto pela CONVERSÃO do julgamento em DILIGÊNCIA FISCAL, nos termos detalhados nos parágrafos precedentes.

Na sequência, antes de os autos retornarem a esta Corte Administrativa, deve ser promovida a ciência do teor e resultado da Diligência Fiscal acima comandada ao Sujeito Passivo, para que este, desejando, possa se manifestar nos autos do processo, no prazo normativo.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.