



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

Processo nº 10380.011496/2007-58
Recurso nº 001.821 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.821 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente HOSPITAL PRONTO SOCORRO INFANTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 150, §4º DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 150, §4º do CTN.

Todos os fatos geradores apurados pela fiscalização houveram por ocorridos em período ainda não vitimado pela alçozaria do instituto da decadência tributária.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação previdenciária, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE.

O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária.

Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao contraditório nem à ampla defesa, direito reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura o contencioso fiscal.

PERÍCIA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

A perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/06/2006

Data da lavratura da NFLD: 27/08/2007.

Data da Ciência da NFLD: 11/09/2007.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da seguridade social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos – INCRA, Senac, Sesc, Sebrae e Salário Educação, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 59/62.

Informa a Autoridade Lançadora que o objeto da NFLD são as contribuições verificadas conforme divergências entre os valores declarados em GFIP e os recolhidos em GPS.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 139/142.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 174/180, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 09/04/2009, conforme documento de Intimação e Recibo a fl. 183.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 185/190, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que foram indevidas as glosas efetuadas pela fiscalização. Aduz que a compensação estava embasada em decisão judicial. Aduz que apenas usou os seus créditos, levando ao conhecimento do INSS via GFIP;
- Que houve cerceamento de defesa pela falta de acesso ao aplicativo utilizado pelo Fisco (compensa) para se realizar a conferência dos valores e eventuais impugnações;
- Requer baixa em diligência no sentido de ofertar ao contribuinte seus amplos direitos de defesa, ressaltando a falta de contraditório, assim como solicita a juntada de laudo pericial para contrapor e expor seus direitos;
- Requer revisão dos valores, diante da Súmula Vinculante nº 8 do STF;

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 09/04/2009. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 08 de maio do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

***Súmula Vinculante nº 8** - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Constituição Federal de 1988

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Com fulcro nos fundamentos expostos nessas breves digressões, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, operar-se-ia a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário que permeia esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à tese de que, ao lançamento de contribuições previdenciárias cujas rubricas qualificadoras dos fatos geradores levantados tenham sido contempladas com recolhimentos antecipados das respectivas contribuições previdenciárias aplica-se o regime assentado no §4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita.

Por outro lado, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex*

Excelsior, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Nessas condições, tendo sido a ciência da NFLD em debate realizada aos 11 dias do mês de setembro de 2007, os efeitos o lançamento em questão alcançaria, tão somente, as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência setembro/2002, inclusive, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Considerando que NFLD em estudo promoveu o lançamento das obrigações tributárias nascidas a contar da competência outubro/2002 a junho/2006, não demanda áurea mestria concluir que a obrigação principal em julgo não se houve ainda por finada pela algosaria do instituto da decadência tributária.

2.2. DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Alega o Recorrente ter havido cerceamento do seu direito de defesa pela falta de acesso ao aplicativo utilizado pelo Fisco (compensa) para se realizar a conferência dos valores e eventuais impugnações.

Razão não lhe assiste.

A falta de acesso ao aplicativo utilizado pela fiscalização para a sindicância da regularidade de compensação não se constitui cerceamento de defesa uma vez que a análise e a conferência dos valores apontados pelo Fisco podem ser realizadas a partir do exame dos valores arrolados pela fiscalização nos discriminativos, relatórios e planilhas anexadas aos autos.

A Autoridade Lançadora relata, de modo detalhado no item 7 e seguintes, os procedimentos levados a efeito pela fiscalização na apuração do presente débito, os quais rogamos vênha para reproduzi-los:

GLOSA DE VALORES COMPENSADOS

7. Foi analisado na Ação Fiscal compensação de valores efetuados pela empresa, referente a decisão judicial (ação ordinária 990014933-5), com trânsito em julgado em 03 de junho de 2004, que declarou indevidas as contribuições previdenciárias recolhidas sobre remuneração paga a administradores e autônomos, pela empresa entre setembro /89 e dezembro/1994(petição inicial, sentença de 10 grau, acórdão e voto anexos).

8. Os valores originais recolhidos indevidamente já haviam sidos levantados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Francisco Máximo Basilio, nos autos da Ação Cautelar 990004836-9, os quais foram considerados para referida análise (planilha 01 anexa).

9. Esses valores foram atualizados nos termos do voto do relator da decisão final, isto 6, utilizando os índices de atualização da seguinte forma: IPC até 02/1991, o INPC de 03/1991 a 12/1991, pela UFIR de 01/1992 a 12/1995 e a SELIC a partir de 01/1996.

Foram utilizados também os expurgos inflacionários dos meses

de março, abril, maio/90 e fevereiro de 1991 de 84,32%, 44,80%, 7,87% e 21,87%, respectivamente, e compensados de acordo com os valores utilizados pela empresa (planilhas 02,03 e 04, anexas, de valores originais recolhidos indevidamente, de valores compensados pela empresa e de compensação, respectivamente).

10. A partir de tais levantamentos ficou constatado que a empresa compensou valores acima dos seus créditos, conforme planilhas 04 e 05, anexas, de compensação e de valores glosados de compensação, respectivamente.

11. Para realização dessa análise foi utilizado o aplicativo COMPENSA, cujo arquivo de execução encontra-se a disposição do Auditor Fiscal, que subscreve esse relatório, para quaisquer esclarecimentos.

12 Tanto os valores originários quanto os valores compensados, quando da atualização dos valores no sistema COMPENSA, foram lançados na competência do recolhimento e não na do fato gerador.

13. Já os valores de compensação glosados, quando do levantamento do débito, foram retirados dos valores compensados pela empresa nas competências dos fatos geradores, isto é nas competências em que foram declarados em GFIP. Assim, foi deduzido, na primeira competência da glosa (do fato gerador) 09/2003, o valor de R\$ 3.791,98 da compensação informada pela empresa em GFIP no valor de R\$ 19.648,61, sendo considerada, portanto, no levantamento do débito somente uma compensação de R\$ 15.856,63. As deduções da competência 09/2003 totalizaram R\$ 18.132,93, tendo em vista as deduções de salário família de R\$ 1.011,00 e de salário maternidade de R\$ 1.265,30, o que pode ser verificado no relatório DAD- Discriminativo Analítico de Débito (ED-DEBCAD 00.000.023-0) gerado antes da apropriação dos valores nas Notificações Fiscais de lançamentos de Débitos (NFLD 37.078.135-0 e 37.078.138-4), em anexo. A partir da competência 10/2003 foram desconsiderados os valores totais compensados pela empresa.

14. A planilha de compensação 04 (anexa), gerada a partir das guias originárias e compensadas e da atualização monetária, juros e expurgos demonstra os cálculos feitos pelo sistema. Para cada registro de compensação demonstrada existem os seguintes campos:

- *Recolhido* — indica a competência originária, ou seja, a partir de qual competência estarão sendo computados a atualização monetária, juros e expurgos naquele registro.

- *Compensado* — indica a competência de compensação, ou seja, até que competência estarão sendo computados a atualização monetária, juros e expurgos naquele registro.

Obs.: O avanço das competências expostas nos campos *Recolhido* e *Compensado* seguem o modelo matemático definido no item "Geração da Compensação". - *Valor Recolhido* —

Valor, em moeda da época, que conseguiu ser compensado no registro atual.

- índice Atualização — O fator de multiplicação definido pelos critérios de atualização monetária entre a competência do recolhimento e da compensação.

- Valor Atualizado — Valor, em moeda da época da competência em que ocorreu a compensação, atualizado monetariamente (resultado da multiplicação do Valor Recolhido pelo índice de Atualização).

- Taxa Juros - Juros percentuais aplicados sobre o montante atualizado, correspondente aos critérios de juros estabelecidos entre a competência do recolhimento e da compensação.

- Valor Juros - O valor dos juros calculado, resultado da multiplicação do Valor Atualizado pela Taxa Juros.

- Valor Compensado — Valor, em moeda da época da competência em que ocorreu a compensação, atualizado monetariamente e com juros, resultado da soma do Valor Atualizado com o Valor Juros.

Obs. 1: As demais colunas dizem respeito a todos os índices, taxas e fatores utilizados na planilha de compensação, de forma a decompor o índice Atualização e a Taxa Juros em cada um de seus elementos definidos nos critérios de atualização, juros e expurgos.

As informações que se extraem do aplicativo COMPENSA encontram-se todas desfiladas no Relatório Fiscal e nas planilhas acostadas a fls. 104 a 115, em especial no anexo 4 a fls. 112/114. A metodologia de correção e atualização dos créditos e os esclarecimentos necessários sobre o mecanismo de ajuste da compensação e glosa encontram-se dispostos nos itens 09, 13 e 14 acima replicados, favorecendo dessarte o contraditório e a ampla defesa do Recorrente.

Com efeito, o acesso ao código-fonte do COMPENSA em nada irá facilitar a defesa do notificado eis que, o que dele se aproveita são as informações ora estampadas nos relatórios indicados.

Por outro viés, tratando-se a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD de documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo. Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em contrário a ônus da parte interessada.

Ocorre, todavia, que a intervenção recursal aportada pelo Recorrente não honrou ultrapassar o frágil âmbito da textualidade das alegações, não vindo estas devidamente escoltadas pelos indispensáveis indícios de prova material do Direito alegado, não logrando, assim, afastar a fidedignidade do conteúdo da Notificação Fiscal em debate.

Nessas circunstâncias, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

Nesse sentido remansa a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

MS 12756 / DF

Relator(a) Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJe 08/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. PROCURADOR FEDERAL. PROMOÇÃO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS CONTRACHEQUES E FOLHA DO SISTEMA SIAPE. RETIFICAÇÃO DOS ATOS DE PROMOÇÃO DO IMPETRANTE. EFEITOS RETROATIVOS DESDE A DATA EM QUE DEVERIA SER PROMOVIDO NAS CATEGORIAS APROPRIADAS.

1. Têm presunção de veracidade contracheques e folha do Sistema SIAPE apresentados por procurador federal que pretende ser promovido com base no enquadramento funcional previsto naqueles documentos públicos. Ausência de apresentação de prova, pelo impetrado, que afastasse a fé pública dos referidos documentos.

2. Segurança concedida. Retroativos a partir da data em que deveriam ter ocorrido as promoções do impetrante.

REsp 1059007 / SC

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 20/10/2008

ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. ARTIGO 258 DA LEI Nº 8.069/90. AUTO INFRACIONAL LAVRADO POR COMISSÁRIO DE INFÂNCIA. DOCUMENTO PÚBLICO. FÉ PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO ADMINISTRADO.

I - O auto de infração lavrado por Comissário da Infância, em decorrência do descumprimento do artigo 258 da Lei nº 8.069/90, constitui-se em documento público, merecendo fé pública até prova em contrário.

II - O ato administrativo goza de presunção iuris tantum, cabendo ao administrado o ônus de provar a maioria da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.

III - Recurso especial provido.

Por tais motivos, rejeitamos a preliminar de cerceamento de defesa.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias decididas pelo órgão de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

3.1. DA COMPENSAÇÃO

Alega o Recorrente que a compensação estava embasada em decisão judicial. Aduz que apenas usou os seus créditos, levando ao conhecimento do INSS via GFIP. Aduz haverem sido indevidas as glosas efetuadas pela fiscalização;

Razão não lhe assiste.

Em primeiro lugar, mostra-se alvissareiro deixar consignado que o auditor fiscal notificante, nos itens 07/08 de seu Relatório Fiscal a fl. 60, não deixou de registrar que as diferenças apuradas no presente lançamento já levava em consideração a existência de crédito em favor do sujeito passivo decorrente do provimento judicial exarado nos autos da ação ordinária nº 990.014.933-5), com trânsito em julgado em 03/06/04, mediante a qual houve-se por declaradas como indevidas as contribuições recolhidas sobre remuneração paga a administradores e autônomos, entre 09/1989 e 12/1994.

Deflui daí que o conteúdo e a abrangência do provimento judicial suso citado houve-se por respeitado na apuração do *quantum debeatur* do presente lançamento, sendo os créditos do contribuinte observados e devidamente apropriados, de acordo com o relato assentado no item 08: *“Os valores originais recolhidos indevidamente já haviam sido levantados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Francisco Máximo Babilio, nos autos da Ação Cautelar 990004836-9, os quais foram considerados para referida análise (planilha 01 anexa)”*.

Remontando o texto da Autoridade Lançadora, esses valores foram atualizados nos termos do voto do relator da decisão final, isto é, utilizando os índices de atualização da seguinte forma: IPC até 02/1991, o INPC de 03/1991 a 12/1991, pela UFIR de 01/1992 a 12/1995 e a SELIC a partir de 01/1996. Foram utilizados também os expurgos inflacionários dos meses de março, abril, maio/90 e fevereiro de 1991 de 84,32%, 44,80%, 7,87% e 21,87%, respectivamente, e compensados de acordo com os valores utilizados pela empresa (planilhas 02, 03 e 04, anexas, de valores originais recolhidos indevidamente, de valores compensados pela empresa e de compensação, respectivamente).

Por fim, assinala: *“A partir de tais levantamentos ficou constatado que a empresa compensou valores acima dos seus créditos, conforme planilhas 04 e 05, anexas, de compensação e de valores glosados de compensação, respectivamente”*.

Abrimos um rápido parêntese para trazer à lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênias para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO

EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EREsp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito como um documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da

Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Registre-se que, de acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso em foco, encontra-se o direito creditório do fisco plenamente consignado, com todos os seus elementos, no Relatório Fiscal da NFLD e nos demais documentos que integram o lançamento em pauta. Reitere-se que, por intermédio das Planilhas 04 e 05 a fls. 112/115, cortejadas pelos esclarecimentos assentados nos itens 08 a 14 do Relatório Fiscal, a fls. 61/62, a fiscalização demonstrou que a compensação efetuada pelo Recorrente extravasou o montante dos seus créditos decorrentes de provimento judicial, já a contar da competência setembro 2003, circunstância que motivou a glosa das importâncias indevidamente compensadas, montantes esses que compõe o objeto do vertente lançamento.

Dessarte, fulguram os assentamentos consignados no lançamento como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado pela fiscalização, em razão da debatida presunção de veracidade dos Atos Administrativos.

O Órgão Julgador de 1ª Instância já havia asserido no aresto recorrido que a entidade notificada havia ultrapassado as forças do seu crédito, declarando compensações tributárias mesmo após o esgotamento de numerário do seu direito creditório.

Nada obstante, retorna a carga o Recorrente para infirmar, tão somente, que as glosas foram promovidas pela fiscalização foram indevidas, sem, no entanto, ornamentar tal afirmativa com qualquer alicerce demonstrativo ou meio de prova.

A defesa por negativa geral não se apruma com a dinâmica do Processo Administrativo Fiscal cujo mecanismo de contradita às autuações do fisco exige que o sujeito passivo instrua o instrumento de bloqueio à imputação fiscal com todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentar a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de recheiar a peça de defesa com todas as provas documentais garantidoras de seu direito, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em lei.

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, de 1993) (grifos nossos)

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, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 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, de 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, de 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, de 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, de 1997) (grifos nossos)

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

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

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 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, de 1997) (grifos nossos)

§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, de 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, de 1997) (grifos nossos)

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a

oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 302 do CPC, que não admite a contestação pela simples negativa geral, ressalvados o curador especial, ao advogado dativo e ao Ministério Público, entendendo que impugnação assim formulada equivaleria a uma não contestação, ensejando a revelia e seus efeitos. O ordenamento jurídico pátrio impõe ao sujeito passivo o ônus de manifestar-se precisamente sobre cada um dos fatos alegados, pois aqueles não refutados serão considerados como verdadeiros, passando a ser fato incontroverso.

Nesse contexto, mesmo ciente de que sua impugnação houvera sido refutada pelo pela Autoridade Julgadora *a quo* em razão da carência da comprovação material do Direito alegado, o Recorrente quedou-se inerte no sentido de suprir a falta em destaque, não fazendo acostar aos autos as demonstrações substanciais e os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela fiscalização, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores do lançamento tributário que ora se opera, não logrando se desincumbir, dessarte, do ônus que lhe era avesso.

Assim, havendo um documento público devidamente fundamentado e com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em sentido contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, o qual não logrou afastar a fidedignidade do teor da NFLD em debate.

Nesse sentido remansa a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

MS 12756 / DF

Relator(a) Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJe 08/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. PROCURADOR FEDERAL. PROMOÇÃO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS CONTRACHEQUES E FOLHA DO SISTEMA SIAPE. RETIFICAÇÃO DOS ATOS DE PROMOÇÃO DO IMPETRANTE. EFEITOS RETROATIVOS DESDE A DATA EM QUE DEVERIA SER PROMOVIDO NAS CATEGORIAS APROPRIADAS.

1. Têm presunção de veracidade contracheques e folha do Sistema SIAPE apresentados por procurador federal que pretende ser promovido com base no enquadramento funcional previsto naqueles documentos públicos. Ausência de apresentação de prova, pelo impetrado, que afastasse a fé pública dos referidos documentos.

2. Segurança concedida. Retroativos a partir da data em que deveriam ter ocorrido as promoções do impetrante.

REsp 1059007 / SC

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 20/10/2008

ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. ARTIGO 258 DA LEI Nº 8.069/90. AUTO INFRACIONAL LAVRADO POR COMISSÁRIO DE INFÂNCIA. DOCUMENTO PÚBLICO. FÉ PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO ADMINISTRADO.

I - O auto de infração lavrado por Comissário da Infância, em decorrência do descumprimento do artigo 258 da Lei nº 8.069/90, constitui-se em documento público, merecendo fé pública até prova em contrário.

II - O ato administrativo goza de presunção iuris tantum, cabendo ao administrado o ônus de provar a maioridade da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.

III - Recurso especial provido.

3.2. DO CONTRADITÓRIO

Revela-se improcedente a alegação de que não se houve por concedido ao Notificado oportunidade de questionar os valores apresentados pelo fiscal, salvo com a impugnação e o Recurso Voluntário.

Mostra-se auspicioso destacar que o lançamento tributário se configura legalmente como um procedimento administrativo, privativo da autoridade fiscal competente, com o objetivo de apurar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O procedimento administrativo delineado no parágrafo precedente é inaugurado, em regra, por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária.

Durante a fase oficiosa, os atos *ex officio* praticados pelo agente fiscal bem como os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da fiscalização, sendo juridicamente inexigível a presença do contraditório na fase de formalização do lançamento.

A fase oficiosa ou não contenciosa encerra-se com a ciência do contribuinte do lançamento tributário levado a cabo, podendo ele, aquiescendo, nada alegar, vindo a pagar ou a parcelar o que lhe é exigido, ou, numa atitude diametralmente oposta, discordando da exigência, impugnar o lançamento, exercendo assim o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, inaugurando, assim, a fase litigiosa do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Nessa perspectiva, tanto as provas coletadas diretamente pela fiscalização quanto àquelas obtidas por intermédio dos trabalhos complementares de investigação não se submetem ao contraditório e à ampla defesa nessa fase inquisitorial, mas, sim, posteriormente, com a impugnação ao lançamento pelo sujeito passivo, quando então se instaura o contencioso fiscal.

Ao contrário do que entende o Recorrente, em virtude de sua natureza inquisitiva, a ausência do contraditório na fase preparatória do lançamento não o nulifica. Anote-se que o auditor fiscal possui a prerrogativa, mas não a obrigação, de exigir do sujeito passivo a prestação de esclarecimentos e informações de interesse da fiscalização. O contribuinte, sim, encontra-se jungido pelo dever jurídico de prestar à autoridade fiscal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme assim preceitua o inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

3.3. DA PERÍCIA

No que talha à perícia/diligências, o rogo do Notificado não reúne condições para ser atendido.

Cumprido de plano ressaltar, de molde a nocautear qualquer dúvida, que a perícia 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, com assim se revelar, precisamente, o vertente caso.

Estatisticamente, constata-se que grande parte dos requerimentos de perícia avariados 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 do auditor fiscal no momento 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 perdurasse 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)*

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.

Dessarte, considerando que o recorrente, em sua impugnação, apenas formulou pedido 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 transcrito dispositivo legal, impondo-se que seja considerado como não formulado o aventado pedido de perícia.

Processo nº 10380.011496/2007-58
Acórdão n.º **2302-01.821**

S2-C3T2
Fl. 220

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva