



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

Processo n° 10970.720123/2012-99
Recurso n° 002.660 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.660 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP + AIOA
Recorrente MINAS MADEIRA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

SÚMULA CARF N° 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. 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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/05/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. REGISTROS E ARQUIVOS DIGITAIS. FORMA ESTABELECIDADA PELA RFB. DESCONFORMIDADE. AIOA CFL 21.

As pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, sob pena de multa correspondente a meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período.

AUTO DE INFRAÇÃO. ARQUIVOS DIGITAIS. PRAZO ENTREGA. PRORROGAÇÃO. INÍCIO DA MORA. AIOA CFL 23.

Constitui infração punível com multa pecuniária, a empresa deixar de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação de arquivos e sistemas em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 30.

Constitui infração às disposições inscritas no art. 32, I da Lei nº 8212/91 c/c art. 225, I, e §9º do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de incluir na folha de pagamento rubricas remuneratórias pagas, devidas ou creditadas a título de comissões mensais a segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTABILIDADE OMISSA. CFL 38. PROCEDÊNCIA.

Constitui infração às disposições inscritas nos artigos 32, I e 33, §§ 2º e 3º ambos da Lei nº 8.212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 59. ART. 30, I DA LEI Nº 8.212/91. ART. 4º DA LEI Nº 10.666/2003. PROCEDÊNCIA.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado empregados e a do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a das respectivas remunerações, e a recolher, no prazo legal, o valor assim arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo, sob pena de multa prevista no art. 283, I, 'g' do Regulamento da Previdência Social.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 78. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do §3º do mesmo dispositivo legal suso mencionado.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. ART. 37 DA LEI Nº 8.212/91.

Constatado o descumprimento de obrigação acessória, a fiscalização previdenciária lavrará, de ofício, o competente auto de infração.

AUTO DE INFRAÇÃO. 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 Auto de Infração é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o Autuado 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 desta presunção.

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 Voluntário, 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), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Fábio Pallaretti Calcini e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

Data da lavratura dos Autos de Infração: 23/05/2012

Data da Ciência dos Autos de Infração:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Juiz de Fora/MG que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração nº 51.023.534-4, 51.023.535-2, 51.023.536-0 e 51.023.537-9, consistentes em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, 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, incidentes sobre a remuneração de segurados obrigatórios do RGPS, bem como contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, incidentes sobre seus respectivos Salários de Contribuição, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 155/170 e anexos.

Integra ainda o presente lançamento o crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração nº 51.023.538-7 (CFL 21), 51.026.079-9 (CFL 23), 51.026.080-2 (CFL 30), 51.026.081-0 (CFL 34), 51.026.082-9 (CFL 38), 51.026.083-7 (CFL

59) e 51.006.139-7 (CFL 78), decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, conforme abaixo ilustrado.

CFL - 21

Deixar a empresa de atender a forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil de apresentação de arquivos com informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, conforme previsto na Lei nº 8.218, de 29/08/91, art. 11, parágrafos 3º e 4º, com redação da MP nº 2.158, de 24/08/2001.

CFL - 23

Deixar a pessoa jurídica que utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação dos respectivos arquivos digitais e sistemas.

CFL - 30

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.

CFL - 34

Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

CFL - 38

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou o administrador judicial ou o seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

CFL - 59

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados,

trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço.

CFL - 78

Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 606/614, 634/640, 642/654, 716/723, 766/772, 792/799, 853/859, 861/865, 867/871, 873/881 e 901/908.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 09-42.773 - 5ª Turma da DRJ/JFA, a fls. 1448/1461, julgando improcedentes as impugnações oferecidas pelo Sujeito Passivo e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06/03/2013, conforme Recibo a fl. 1463.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 1486/1587 e 1590/1600, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que o arquivo digital a que se refere o Auto de Infração nº 51.023.538-7 – CFL 21 nada mais é do que a GFIP, que foi devidamente entregue pela Recorrente;
- Em relação ao Auto de Infração 51.026.082-9, CFL 38, alega que entregou os livros e documentos solicitados;
- Em relação ao Auto de Infração 51.006.139-7, CFL 78, alega que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos;
- Em relação ao Auto de Infração 51.026.083-7, CFL 59, alega que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos;
- Em relação ao Auto de Infração 51.026.081-0, CFL 34, alega que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos;
- Em relação ao Auto de Infração 51.026.080-2, CFL 30, alega que entregou em 25/09/2011 todas as GFIP e folhas de pagamento retificadas, as quais

contêm todos os elementos descritivos na legislação mencionada no Auto de Infração;

- Quanto aos Autos de Infração de Obrigação Principal, alega que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos;
- Que é imperiosa a realização de perícia contábil;

Ao fim, requer o Recorrente a declaração de nulidade das autuações.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi valida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 06/03/2013. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 01/04/2013, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumprido 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 já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA APURAÇÃO DE VALORES PELA FISCALIZAÇÃO

O Recorrente alega que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos.

A razão não lhe sorri, porém.

A Autoridade Lançadora registra no item 4 do Relatório Fiscal, a fl. 94, que: “4 – Os valores lançados nos levantamentos a seguir relatados não foram informados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP)”.

4.1.2.1 – Os valores foram considerados como não informados em GFIP em face da sua não transmissão ou por ter sido transmitida ou retificada em desacordo com o Manual da GFIP, em seu Capítulo V – Retificação de Informações.

De acordo com o Termo de Início de Procedimento Fiscal a fls. 299/300, a ação fiscal que deu ensejo à lavratura dos Autos de Infração em debate houve-se por iniciada em 09 de agosto de 2011, consoante Aviso de Recebimento a fl. 301.

O Recorrente faz acostar aos autos como elementos de prova de suas alegações cópias não autênticas de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, as quais foram transmitidas mediante “Conectividade Social” somente em 23 de setembro de 2011, mês e meio após o início da ação fiscal, como assim revela o protocolo de envio de arquivos a fl. 607, e estampado, expressamente, nas páginas integrantes das GFIP a fls. 608/946.

Ou seja, o Auditor Fiscal realiza a apuração de fatos geradores com base nas informações constantes na base de dados da Receita Federal, a qual fora alimentada pelas GFIP entregues pela empresa. Após o início da ação fiscal a empresa procede ao reenvio de GFIP na modalidade 9, que é a apropriada retificação das informações prestadas anteriormente, e vem aos autos alegar que a “Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos”.

Registre-se que o §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72 excluiu a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores ao início da ação fiscal.

Decreto nº 70.235/72

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§2º Para os efeitos do disposto no §1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

O cômputo das diferenças de recolhimento objeto do presente lançamento houve-se por apurado mediante o cotejo dos fatos geradores constatados durante os procedimentos de Fiscalização, em face dos fatos geradores declarados pelo Autuado nas GFIP entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil, antes do início da ação fiscal.

Nesse cotejo, a Fiscalização verificou que uma sorte de fatos geradores que não haviam sido informados nas GFIP entregues antes do início da ação fiscal e procedeu ao lançamento com fulcro no art. 142 do CTN c.c. art. 37 da Lei nº 8.212/91.

Conforme muito bem compreendido pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, *“Iniciado, portanto, o procedimento fiscal, a verificação das desconformidades toma-se pelo que encontrado naquele momento. Não há a possibilidade de denúncia espontânea a partir desse momento. E, sendo assim, não há como dar guarida às argumentações trazidas nesse sentido pelo impugnante, não havendo, nos autos, prova de que a auditoria-fiscal tenha laborado em erro”*.

Não se presta para a elisão do lançamento o confronto entre os valores apurados pela Fiscalização com aqueles apresentados pela empresa decorrentes de retificação de GFIP operada após o início da ação fiscal.

A matéria em debate já constou, reiteradas vezes, nas pautas de debate deste Conselho Administrativo, sendo decidido de maneira uniforme a ponto de culminar na edição da Súmula nº 33, cujo verbete é vazado nos seguintes termos.

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Ademais, a empresa não logrou comprovar o recolhimento das diferenças decorrentes dos fatos geradores informados nas GFIP retificadoras em relação às contribuições previdenciárias contidas nas GFIP retificadas.

Cabe, neste comenos, lembrar que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Diferentemente do que ocorre com as pessoas jurídicas de direito privado, que se formam a partir da vontade humana, as pessoas jurídicas de direito público tem sua existência legal em razão de fatos históricos, da Constituição do país, de leis ou tratados internacionais, visando ao atingimento de certos fins de interesse da coletividade, estruturando-se juridicamente, ao influxo de uma finalidade cogente, eis que vinculada ao princípio da constitucional da finalidade.

Muito embora a Administração Pública se submeta primordialmente ao regime jurídico de direito público, nas ocasiões em que sua subsunção ao regime de direito privado se revela preponderante, a sua submissão não é absoluta, uma vez que a necessidade de satisfação dos interesses coletivos exige a outorga de prerrogativas e privilégios para a Administração pública, tanto para limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do bem estar coletivo como para a própria e eficaz prestação de serviços públicos. Tais prerrogativas e privilégios existem e subsistem mesmo quando o Ente Público se equipara ao privado, eis que inerentes à ideia de dever irremissível do Estado, bem como à supremacia dos interesses coletivos que representa em contraposição aos interesses individuais de natureza privada.

Justificam-se as prerrogativas e privilégios da Administração Pública pela circunstância de serem os atos administrativos emanações diretas do Poder Público em favor da coletividade, impondo-se-lhes a premência de serem ornados de determinados atributos que os distingam dos atos jurídicos de direito privado, o que lhes confere características intrínsecas próprias e condições peculiares de atuação na sociedade, como nessa qualidade se apresentam a presunção de legitimidade, a imperatividade e a auto-executoriedade.

Relembrando o magistério do Mestre Hely Lopes Meirelles, “*os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução*”. (Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995).

Nessa vertente, a presunção de legitimidade do ato administrativo relaciona-se aos seus aspectos jurídicos. Em consequência, presumem-se, até que se prove o contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. No entanto, essa presunção abrange também a veracidade dos fatos contidos no ato, no que se convencionou denominar de “*presunção de veracidade dos atos administrativos*”, do qual decorre a circunstância de serem presumidos como verdadeiros os fatos alegados pela Administração, até a prova em sentido diverso.

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.

Nessa toada, por serem dotados os atos administrativos de prerrogativas que derrogam o direito comum perante a administração, urge serem analisados sob a luz que dimana do regime jurídico de direito público que os rege.

Em curta e superficial digressão acerca dos meios de prova admissíveis em direito, percebemos que o art. 332 do Código de Processo Civil considera como hábeis a provar a verdade dos fatos todos os meios legais, assim como aqueles moralmente legítimos, ainda que não especificados no Código.

A partir da interpretação sistemática do ora revisitado dispositivo, perante o dogma do contraditório e da ampla defesa encartado nos incisos LV e LVI do art. 5º da Carta de 1988, conclui-se ser aceitável a utilização no processo administrativo ou judicial de todos os meios de prova, desde que moralmente legítimos e colhidos, direta ou indiretamente, sem infringência às normas de direito material.

Visitando as páginas do CPC, nossas retinas são expostas ao preceito inscrito no inciso IV do art. 334, que assenta de forma expressa não depender de prova no processo os fatos em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Código de Processo Civil

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Vale trazer à balha que as presunções, assim como os indícios, são também conhecidas como prova indireta. Nessa perspectiva, enquanto os meios ordinários de prova fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato que se almeja provar, na presunção, os fatos afirmados não se referem ao meio de prova apresentado, mas a um outro fato ordinário não comprovado nos autos mas conexo ao fato probante, que com ele se relaciona, e de cujo conhecimento, através de um raciocínio lógico, atrai a conclusão de ocorrência do primeiro. A estrutura do raciocínio empregado é a do silogismo, figurando como premissa menor um fato conhecido e provado nos autos e como premissa maior a verdade contida nesse fato auxiliar, cuja ocorrência se deduz pela experiência do que ordinariamente acontece.

Colhemos da melhor doutrina que, “*nesse caso, o juiz conhecerá o fato probando indiretamente. Tendo como ponto de partida o fato conhecido, caminha o juiz, por via do raciocínio e guiado pela experiência, ao fato por provar*” (Moacyr Amaral dos Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil - 2º Volume, São Paulo: Saraiva, 1995).

Consoante tal estrutura, se um determinado fato jurídico realmente vem a ocorrer, dele sucederá o fato que se deseja provar, em razão do que comumente acontece. Em hipóteses tais, quando na base do silogismo se chega a um fato que ordinariamente acontece, da conclusão se autoriza que se extraia uma presunção, eis que o fato presumido é uma consequência verossímil do fato conhecido.

Assim, as presunções legais decorrem de um raciocínio sugerido pelo ordenamento legal, devendo tal situação restar expressamente consignada na lei. Sua eficácia probatória, todavia, pode admitir ou não de prova em sentido contrário. Nesse contexto, na presunção absoluta a parte invocadora da presunção não está obrigada a provar o fato presumido, mas sim, o fato no qual a lei se assenta, não admitindo qualquer prova em

contrário. De modo diverso, na presunção relativa, a lei estabelece que o fato presumido é havido como verdadeiro até que a ele se oponha prova em contrário.

No caso *sub examine*, a presunção de veracidade dos atos administrativos decorre do princípio da legalidade estatuído no *caput* do art. 37 da *Lex Excelsior*, sendo considerada, para efeitos processuais, uma presunção legal *iuris tantum* e, dessarte, um meio de prova válido no processo.

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 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 123930 / SP

Relator(a) Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS

Órgão Julgador CE - CORTE ESPECIAL

Data da Publicação/Fonte: DJ 15/06/1998 p. 2

PROCESSUAL - PROVA - COPIA XEROGRAFICA - AUTENTICAÇÃO POR FUNCIONARIO DE AUTARQUIA - EFICACIA PROBATORIA.

Autenticada por servidor publico que tem a guarda do original, a reprografia de documento publico merece fé, ate demonstração em contrario. Em não sendo impugnada, tal reprografia faz prova das coisas e dos fatos nelas representadas (CPC, art. 383).

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 não fidedignidade dos assentamentos em realce.

Tais conclusões não discrepam do entendimento esposado pelo Mestre Hely Lopes Meirelles (*in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995), *ad litteris et verbis*:

“Os atos administrativos (...) nascem com a presunção de legitimidade (...). A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que arguidos de vícios ou defeitos que os levem à invalidação. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos (...). Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuide-se de arguição de nulidade do ato, por vício formal, ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará sempre a cargo do impugnante e, até sua anulação, o ato terá plena eficácia”.

Diante desse quadro, tratando-se o Auto de Infração 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.

No caso específico, o Relatório Fiscal a fl. 94 consigna categoricamente que *“os valores lançados nos levantamentos a seguir relatados não foram informados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP)”*, fulgurando tal assentamento no levantamento como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado.

Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, que não logrou afastar a fidedignidade do conteúdo do lançamento em debate. Assim, 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. Tem 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, constituiu-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.*

No caso *sub oculi*, o Órgão Julgador de 1ª Instância, de forma fundamentada e devidamente consignada em sua Decisão, apreciando as argumentações de defesa e os elementos de prova constantes nos autos, já havia refutado tais alegações de impugnação e rechaçado as pretensões formuladas pelo Recorrente, ratificando o crédito tributário na forma originária do lançamento, justamente pelo fato de a contradita se basear em GFIP retificadoras que foram transmitidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil mês e meio após o início da ação fiscal.

O Recorrente, em grau de Recurso Voluntário, retorna à carga formulando exatamente os mesmos argumentos de defesa, não acostando aos autos as GFIP originárias, as quais poderiam demonstrar que a Fiscalização houvera laborado em erro, tampouco as GPS demonstrando o recolhimento das diferenças entre as contribuições previdenciárias declaradas nas GFIP originárias e as declaradas nas GFIP retificadoras.

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. A fiscalização demonstrou, mediante documentação idônea, elaborada sob a responsabilidade e domínio do próprio Recorrente, que este realizou fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados nas GFIP entregues antes do início da ação fiscal.

Nesse contexto, mesmo ciente de que seu pedido houvera sido negado 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 os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela Fiscalização, apoiando-se única e exclusivamente em cópias não autênticas de GFIP retificadoras entregues mês e meio após o início dos procedimentos de fiscalização, as quais, no caso ora em debate, nada provam, 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.

2.2. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Mostra-se auspicioso inicialmente destacar que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o CTN honrou prescrever, com propriedade, a distinção entre as duas modalidades de obrigações tributárias, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º 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.
(grifos nossos)

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifos nossos)

As obrigações acessórias, consoante os termos do Diploma Tributário, consubstanciam-se deveres de natureza instrumental, consistentes em um fazer, não fazer ou permitir, fixados na legislação tributária, na abrangência do art. 96 do CTN, em proveito do interesse da administração fiscal no que tange à arrecadação e à fiscalização de tributos.

Anote-se que o Código Tributário Nacional - CTN, em seu Capítulo II, logrou consignar o discrímen entre o Fato Gerador da Obrigação Principal e o Fato Gerador da Obrigação Acessória, consignando expressamente a existência de ambas as espécies.

Código Tributário Nacional - CTN

CAPÍTULO II

Fato Gerador

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

De outro viés, nas letras do art. 144 do CTN, percebemos que o dispositivo legal proclama que lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, não se adstringindo nem à obrigação principal nem à acessória, de onde se depreende que o *Codex* refere-se ao gênero “obrigação tributária”, o qual é composto por ambas as espécies principal e acessória.

Dessa sorte, onde o legislador, podendo fazê-lo, não dispôs de forma expressa, não pode o operador da lei restringir a sua interpretação, sob pena de violação aos princípios da reserva legal e da isonomia.

No plano infraconstitucional, no que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização das contribuições previdenciárias, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o lançamento mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Impôs também ao sujeito passivo o dever instrumental de elaborar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação tributária. Além disso, determinou que o contribuinte informasse, mensalmente, mediante GFIP, todos os dados relacionados a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, e outras informações do interesse do INSS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

No que pertine à elaboração das folhas de pagamento, ouvimos em alto e bom som das normas assentadas no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99 que a folha de pagamento deve ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, devendo, necessariamente, discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado; agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade; destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais e indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

No que toca à GFIP, exige a lei que em tal documento sejam declarados mensalmente pelo empregador, dentre outras informações, os dados cadastrais do empregador/contribuinte, dos trabalhadores e tomadores/obras; as Bases de incidência do FGTS e das contribuições previdenciárias, compreendendo o total das remunerações dos trabalhadores, a comercialização da produção, a receita de espetáculos desportivos/patrocínio, o pagamento a cooperativa de trabalho, a movimentação de trabalhadores (afastamentos e retornos), salário-família e salário-maternidade, compensação de contribuições previdenciárias, assim como retenção de 11% sobre nota fiscal/fatura, exposição a agentes nocivos/múltiplos vínculos, valor da contribuição do segurado, nas situações em que não for calculado pelo SEFIP (múltiplos vínculos/múltiplas fontes, trabalhador avulso), valor das faturas emitidas para o tomador, dentre tantas outras previstas no Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008 e pela Circular CAIXA nº 451, de 13/10/2008.

De outro canto, mas ária de outra ópera, a lei ordena que sejam lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Revela-se alvissareiro salientar que a contabilidade tem como uma de suas finalidades assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e

variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas envolvidas, visando a atender, de forma uniforme, às exigências das leis e regulamentos dos órgãos públicos. Na atualidade ela cumpre, igualmente, o papel de instrumento gerencial, que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados, e fornecer informações necessárias à tomada de decisões no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Contudo, a razão maior para a uniformização dos princípios gerais da contabilidade é a configuração de um sistema de informações tributárias, através do qual o fisco possa sindicat os fatos geradores ocorridos e apurar os tributos devidos, fiscalizar a regularidade do seu recolhimento, para, assim, traçar as diretrizes da política tributária.

Registre-se, por relevante, que os registros contábeis devem ser feitos de modo preciso, com esteio em documentação idônea, a qual deve ser conservada em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, bem como a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Engana-se aquele que acredita serem os livros contábeis exigíveis apenas pela legislação comercial. A legislação Tributária é aquela que mais impõe modulações e padrões aos lançamentos contábeis e à estruturação e formalização dos livros, não sendo por outro motivo também conhecidos como “Livros Fiscais”. No tocante à escrituração contábil, a não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária sujeita o contribuinte ao pagamento de penalidades pecuniárias a lhe serem impostas mediante o competente Auto de Infração.

É bom que se esclareça que, até que os Livros Contábeis sejam devidamente autenticados pelo órgão designado pelo Estado como o competente para tal propósito, eles não se configuram como documentos fiscais para fins tributários, mas meros livros de informações empresariais para o seu escriturador, não fazendo qualquer prova em favor deste, a teor do art. 8º do Decreto-Lei nº 486/69. Dessarte, somente a autenticação formal aposta nos livros supra referidos tem o condão de atribuir-lhes a qualificação de “*documento fiscal*”, elemento integrante da contabilidade da empresa, na denominação assim adotada pela legislação tributária.

Registre-se que o fato de os suso mencionados livros serem autenticados no órgão do Registro do Comércio ou do Registro Civil das Pessoas Jurídicas não lhes confere unicamente natureza jurídica comercial ou civil, respectivamente. Tais órgãos foram os designados pelo Ordenamento Jurídico como os competentes legalmente para, dentre outras funções, apreciar a observância das formalidades exigidas pela legislação, registrar oficialmente o cumprimento de sua escrituração e atribuir-lhes a qualidade de *documento fiscal*, mediante sua autenticação formal.

A contar dessa convolação substancial, os livros acima descritos passam a integrar formalmente a contabilidade da empresa, tendo como função precípua fornecer informações presumidamente verdadeiras das operações empresariais realizadas pelo contribuinte, as quais podem ser sindicadas tanto pelas demais entidades empresariais, como também, e principalmente, pelo Estado, máxime pelos órgãos fiscais da administração tributária.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da

empresa, devendo os Obrigados exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias, não podendo ser oposta ao Fisco qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 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. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§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. (grifos nossos)

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§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.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional - CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Conforme já destacado em parágrafos precedentes, o art. 32 da Lei nº 8.212/91 fixou a obrigação acessória da empresa de lançar mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Avulta nesse panorama que as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura e integral dos fatos jurídicos tributários ocorridos nas dependências jurídicas do sujeito passivo, motivo pelo qual se exige que a escrituração seja:

- a) Mensal, em razão do critério de apuração das contribuições previdenciárias ser por competência.
- b) Em títulos próprios, que propicie uma fácil e rápida identificação pelos agentes fiscais das contas contábeis onde se encontram registrados os fatos geradores de contribuições previdenciárias.
- c) De forma discriminada, de molde a se identificar as rubricas integrantes da base de incidência das contribuições previdenciárias, eis que, a cada uma delas corresponde uma alíquota própria a ser empregada no cômputo da contribuição devida.
- d) Que individualize o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos, de maneira que a fiscalização possa verificar a correção das importâncias descontadas dos segurados e os montantes a cargo destes e os devidos pela empresa vertidos aos cofres públicos.

Dada a eventual impossibilidade de se apurar, imediatamente, o valor correspondente a cada operação a ser registrada na contabilidade, a legislação tributária concede um prazo de carência para que tais registros sejam lançados. Nessa toada, o §13º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, estipula que os lançamentos contábeis referentes aos fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, só serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo tais lançamentos atender ao princípio contábil do regime de competência, além de registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Regulamento da Previdência Social

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II- lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I- atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II- registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

Não é demais enaltecer que o registro dessas informações na contabilidade não é uma faculdade da empresa, mas, sim, uma obrigação tributária a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

Não se deve perder de vista, igualmente, que os livros contábeis equiparam-se a documentos públicos e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsificação de documento público

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º - **Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)**

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omitir, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Mas não pára por aqui. Há mais. Determina a Lei de Organização da Seguridade Social, de forma expressa, que a empresa é obrigada a prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do INSS, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Nessa vertente, o art. 11 da Lei nº 8.218/91 honrou prescrever que as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

§1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

§2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº

9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

§3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

§4º Os atos a que se refere o §3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I- multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II- multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

III- multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001)

Seguindo a tendência universal da informatização, o art. 8º da Lei nº 10.666/2003 estatuiu como obrigação acessória da empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária o dever jurídico de arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003

Art. 8º A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

Diga-se, ainda, que o inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212/91 e o art. 4º da Lei nº 10.666/2003 estabeleceram como obrigação tributária acessória da empresa o dever instrumental de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e segurados contribuintes individuais a seu serviço e a de recolher o valor assim arrecadado, no prazo normativo, aos cofres da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea “a”, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia vinte do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Medida Provisória nº 447/2008).

Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência. (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

§1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia quinze do mês seguinte ao de competência a que se referir.

§2º A cooperativa de trabalho e a pessoa jurídica são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS dos seus cooperados e contratados, respectivamente, como contribuintes individuais, se ainda não inscritos.

§3º O disposto neste artigo não se aplica ao contribuinte individual, quando contratado por outro contribuinte individual equiparado a empresa ou por produtor rural pessoa física ou por missão diplomática e repartição consular de carreira estrangeiras, e nem ao brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo.

Não se deslembre que, nos termos do §5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, o desconto das contribuições acima referidas sempre se presumirá feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do

recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto os termos da Lei.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art.33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Conforme já exortado alhures, as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura e integral dos fatos jurígenos tributários de responsabilidade do sujeito passivo.

Dessarte, a não observância das obrigações tributárias exigidas pela legislação de regência frustra os objetivos da lei, prejudicando a atuação célere e eficiente dos agentes do Fisco, que se veem impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, não somente nos documentos eleitos e concebidos pela lei para o registro formal de tais ocorrências, mas, igualmente, em outras fontes de informação paralelas e eventuais onde a matéria tributável possa ser investigada e apurada.

No caso em exame, em razão das irregularidades constatadas pela Fiscalização, houveram-se por lavrados os seguintes Autos de Infração de Obrigação Acessória:

2.2.1. Auto de Infração nº 51.023.538-7 – CFL 21.

A empresa utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas/financeiras, escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil/fiscal.

Devidamente intimada, apresentou as informações em meio digital em desacordo com a forma em que deveriam ter sido apresentados os registros e respectivos arquivos estando, portanto, em desacordo com o Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, versão 1.0.0.2, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006, publicada no DOU de 04/07/200, pelos seguintes motivos:

a) Folha de Pagamento:

- a.1) Consta dos Registros K050 (Cadastro de Trabalhadores), K250 (Mestre de Folha de Pagamento) e K300 (Itens de Folha de Pagamento), nos meses de 01 e 02/2009, informações relativas ao CNPJ nº 78.961.455/0001-60, pertencente a outra empresa;
- a.2) Ausência dos Registros K200 no período de 01/2009 a 12/2010, em desacordo com o subitem 4.4 do MANAD – Bloco K – Folha de Pagamento – Registro Tipo K200 – Contabilização da Folha de Pagamento; e a.3 – ausência do NIT/PIS dos trabalhadores pertencentes à categoria 15 – Transportador Autônomo informados na folha de pagamento em meio papel.

b) Contabilidade

- b.1) Ausência dos saldos iniciais em 01/01/2008, em desacordo com o MANAD, em seu subitem 4.3 – Bloco I – Lançamentos Contábeis – Registros I150 – Saldos Mensais (Campo VL_SLD_INI); e
- b.2 - A partir de 12/12/2009, com a nova redação dada ao ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, pelo ADE Cofis nº 55, de 11 de dezembro de 2009, passou-se a exigir de todas as empresas o mesmo leiaute contábil do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Estabelece o Anexo Único do ADE Cofis 15/09, em seu subitem 4.1, que os contribuintes não obrigados à transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD) ao SPED deverão obedecer a forma e as características do MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (LECD), previsto no anexo único da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, publicada no DOU de 20/11/2007, e alterações posteriores.

A empresa, desonerada da obrigação de transmitir a ECD, apresentou arquivo digital com informações contábeis relativas ao período de 01 a 12/2010 no leiaute previsto no MANAD, não atendendo, portanto, à determinação contida no ADE Cofis nº 55/09.

A multa foi calculada à base de 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta no período, de acordo com o art. 12, I da Lei nº 8.218/91.

Não procede, portanto, a alegação de que os arquivos digitais a que se refere o Auto de Infração nº 51.023.538-7 – CFL 21 nada mais seriam do que as GFIP.

2.2.2. Auto de Infração nº 51.026.079-9 – CFL 23.

A empresa utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas/financeiras, escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil/fiscal, mas não apresentou à fiscalização as informações relativas à folha de pagamento, nos períodos de 01 a 13/2008 e de 12 a 13/2010; e aos lançamentos contábeis da filial, no período de 01/01/2008 a 31/12/2009, uma vez que a contabilidade nos exercícios de 2008 e 2009 ocorria de forma descentralizada.

As informações não apresentadas em meio digital foram apresentadas em meio papel.

A empresa foi reintimada a apresentar novos arquivos com as informações acima, através do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 01, de 09/12/2011, com ciência em 13/12/2011, mediante Aviso de Recebimento (AR) registrado sob o nº RQ 012568788BR, mas não as apresentou.

A multa foi calculada à base de 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% (um por cento) dessa, de acordo com o art. 12, III da Lei nº 8.218/91.

Não procede, portanto, a alegação de que os arquivos digitais a que se refere o presente Auto de Infração nada mais seriam do que as GFIP.

2.2.3. Auto de Infração nº 51.026.080-2 – CFL 30.

A empresa não informou em suas folhas de pagamento as remunerações pagas aos contribuintes individuais (Levantamentos CI e PI), aos transportadores autônomos de carga (Levantamento MN), aos segurados considerados como empregados (Levantamento SE e CE), aos segurados empregados objeto dos Levantamentos PC e PF.

Além disso, a empresa não elaborou a folha de pagamento por tomador de serviços, e não apresentou o resumo geral no período de 01 a 13/2008.

O valor da multa está previsto na Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso I, alínea "a" e art. 373, e foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF Nº 2, de 6 de janeiro de 2012 – DOU de 09/01/2012.

Não procede a alegação de que entregou em 25/09/2011 todas as folhas de pagamento retificadas, as quais contêm todos os elementos descritivos na legislação mencionada no Auto de Infração. Isso porque as folhas de pagamento retificadoras foram elaboradas após o início da ação fiscal, quando já não era mais possível a denúncia espontânea, nos termos do Parágrafo Único do art. 138 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito

da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

2.2.4. Auto de Infração nº 51.026.081-0 – CFL 34.

A empresa deixou a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme demonstrativo constante do ANEXO XI.

Além disso, a empresa é optante pela tributação com base no lucro presumido e deve manter a escrituração nos termos da legislação comercial, exceto se mantiver Livro Caixa com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, conforme disposto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu art. 527 e Parágrafo único. Todavia, a empresa optou pela escrituração dos Livros Diário e Razão e os apresentou com omissão de informação verdadeira:

- a) não escriturou a receita decorrente da prestação de serviços no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, em face da emissão das Notas Fiscais de prestação de Serviços de nº 000147 a 000220, nem prestou qualquer esclarecimento, embora intimada através do TIF nº 01, com ciência em 13/12/2011;
- b) não escriturou as despesas cujos documentos foram relacionados no Anexo I do TIF nº 02, com ciência em 02/03/2012;

O valor da multa está previsto na Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso II, alínea "a" e art. 373, e foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF Nº 2, de 6 de janeiro de 2012 – DOU de 09/01/2012.

Não procede a alegação de que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos. O Auto de Infração ora em debate houve-se por lavrado em razão de a empresa não escriturar, mensalmente, de forma discriminada e em títulos próprios da sua contabilidade, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de sua responsabilidade, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

O Recorrente não logrou acostar aos autos qualquer indício de prova apto a desconstituir as assertivas consignadas pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal. Assim, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

2.2.5. Auto de Infração nº 51.026.082-9 – CFL 38.

Apesar de formalmente intimada mediante os Termos de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) e Intimação Fiscal (TIF) nº 01 e 02, a empresa deixou de apresentar, dentre outros, exemplificativamente, os seguintes documentos:

- 1- Contratos de empréstimos (mútuos) firmados com a empresa L & C Serviços Florestais Ltda;
- 2- Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC;
- 3- Documentação relativa ao salário-família e ao salário-maternidade;
- 4- Contratos de prestação de serviços firmados com diversas empresas tomadoras e prestadoras;

Além disso, a empresa é optante pela tributação com base no lucro presumido e deve manter a escrituração nos termos da legislação comercial, exceto se mantiver Livro Caixa com toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, conforme disposto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu art. 527 e Parágrafo único. Todavia, a empresa optou pela escrituração dos Livros Diário e Razão e os apresentou com omissão de informação verdadeira, exemplificativamente:

- a) não escriturou a receita decorrente da prestação de serviços no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, em face da emissão das Notas Fiscais de prestação de Serviços de nº 000147 a 000220, nem prestou qualquer esclarecimento, embora intimada através do TIF nº 01, com ciência em 13/12/2011;
- b) não escriturou as despesas cujos documentos foram relacionados no Anexo I do TIF nº 02, com ciência em 02/03/2012;
- c) efetuou o lançamento contábil de despesa paga com recursos de terceiros, conforme relatado na alínea “b” do item 4 do TIF nº 02;
- d) efetuou todos os lançamentos na conta CAIXA, embora movimentasse contas bancárias para fazer face às suas despesas e receitas;
- e) efetuou o pagamento e a escrituração de despesas relativas a outras empresas e pessoas físicas, conforme relatado nas alíneas “d” a “f” do TIF nº 02.

O valor da multa está previsto na Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso II, alínea "j" e art. 373, e foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF Nº 2, de 6 de janeiro de 2012 – DOU de 09/01/2012.

Não procede a alegação de que entregou os livros e documentos solicitados. A empresa não logrou acostar aos autos qualquer indício de prova apto a desconstituir as assertivas consignadas pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal. Assim, havendo um

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

2.2.6. Auto de Infração nº 51.026.083-7 – CFL 59.

A empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições previdenciárias dos segurados caracterizados como empregados, dos contribuintes individuais e transportadores autônomos de carga e dos valores pagos a segurados empregados, mas não informados em folha de pagamento.

O valor da multa está previsto na Lei nº 8.212/91, art. 92 e 102, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso I, alínea "g" e art. 373, e foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF Nº 2, de 6 de janeiro de 2012 – DOU de 09/01/2012.

Não procede a alegação de que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos. O Auto de Infração ora em debate houve-se por lavrado em razão de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições previdenciárias dos segurados caracterizados como empregados, dos contribuintes individuais e transportadores autônomos de carga e dos valores pagos a segurados empregados, mas não informados em folha de pagamento.

O Recorrente não logrou acostar aos autos qualquer indício de prova apto a desconstituir as assertivas consignadas pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal. Assim, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

2.2.7. Auto de Infração nº 51.006.139-7 – CFL 78.

A empresa apresentou GFIP com incorreções ou omissões relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme demonstrativos constantes do ANEXO XIV – ITENS 1 a 4.

O valor da multa a ser aplicada é de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas, observada a multa mínima de R\$ 500,00 (quinhentos reais) por competência.

Não procede a alegação de que a Fiscalização ignorou valores declarados em GFIP pela própria Recorrente como devidos, ora acrescentando valores indevidos, ora excluindo valores devidos, tampouco a de que entregou em 25/09/2011 todas as GFIP retificadas, as quais contêm todos os elementos descritivos na legislação mencionada no Auto de Infração. Isso porque as GFIP retificadoras foram elaboradas e entregues mês e meio após o início da ação fiscal, quando já não era mais possível a denúncia espontânea, nos termos do Parágrafo Único do art. 138 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

2.3. DA PERÍCIA

Alega o Recorrente a necessidade de realização de perícia.

Não vislumbramos, todavia, tal necessidade.

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.

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.

*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)*

Cabe enfatizar que, no que tange à apreciação da prova, 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, mas deverá indicar, na decisão, os motivos que lhe formaram o convencimento.

No caso vertente, não vislumbramos a necessidade de perícia, uma vez que o processo encontra-se instruído com todos os elementos de prova necessários para a formação da convicção da Autoridade Julgadora.

Chamamos a atenção para o fato de o Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil ser, por força de lei, a autoridade pública competente para apreciar a documentação do sujeito passivo, aqui inserida sua escrita contábil, e dela extrair eventuais débitos previdenciários não devidamente adimplidos em suas épocas próprias, circunstância que mostra ser despicienda a chamada de eventual perito, para auditar, em paralelo à autoridade em foco, o objeto do seu dever de ofício.

Ademais, o exame a ser empreendido pelo perito pauta-se ou em documentação já presente nos autos ou nas GFIP retificadoras entregues pelo Recorrente mês e meio após o início da ação fiscal, as quais não foram consideradas no vertente lançamento, em atenção ao disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

Por tais razões, considero ser desnecessária a instauração da perícia pretendida pelo Recorrente, com fulcro no preceito inscrito no art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

3. CONCLUSÃO:

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

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Processo nº 10970.720123/2012-99
Acórdão n.º **2302-002.660**

S2-C3T2
Fl. 1.637

CÓPIA