



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

**Processo n°** 11516.008208/2008-49  
**Recurso n°** 002.982 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.982 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2014  
**Matéria** OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS - AIOA CFL 38  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DA PREFEITURA MUNICIPAL DE CAPIVARI DE BAIXO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 23/12/2009

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 38.

Constitui infração às disposições inscritas nos artigos 32, III e 33, §2º da Lei nº 8212/91 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, sujeitando-se a empresa à penalidade pecuniária prevista no art. 283, II, 'j' do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99.

A inobservância de obrigação tributária acessória constitui-se fato gerador do auto de infração, convertendo-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária aplicada.

ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. ESCRITURAÇÃO CONTABIL. OBRIGATORIEDADE.

As instituições sem fins lucrativos devem manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão, para comprovação perante a Secretaria da Receita Federal. A escrituração completa impõe a obrigatoriedade de manutenção dos livros Diário e Razão devidamente escriturados, com base em documentação hábil e idônea, observada a cronologia dos registros.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. LIVRE CONVENCIMENTO.

O julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu

livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. 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 lançamento tributário 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 dessa 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 Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

## Relatório

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

Data da lavratura do AIOA: 23/12/2008.

Data da Ciência do AIOA: 23/12/2008.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela 6ª Turma da DRJ/FNS que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento tributário aviado no Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA nº 37.000.931-2, lavrado em desfavor do Recorrente em virtude de este, apesar de formalmente intimado mediante termo próprio, ter deixado de apresentar os livros Diário e Razão relativos ao período de janeiro/2001 a dezembro/2006, bem como as notas fiscais/faturas de pagamento à Unimed – Tubarão referentes ao período de janeiro/2004 a outubro/2005, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fl. 07.

### CFL - 38

*Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário 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.*

Em resenha sucinta, informa a Autoridade Lançadora que a Associação Autuada, apesar de haver sido formalmente intimada, mediante os Termos de Intimação Fiscal datados de 02/07/2008, 29/08/2008 e 05/11/2008, deixou de apresentar os documentos necessários à ação fiscal, abaixo relacionados:

- Contabilidade (Livros Diário e Razão) no período de 01/2004 a 12/2006;
- Notas fiscais/faturas de pagamentos à Unimed - Tubarão referente ao período de janeiro/2004 a outubro/2005 (novembro/2005 parcial).

A multa foi aplicada em conformidade com a cominação nos artigos 92 e 102 ambos da Lei nº 8.212/91 c.c. artigos 283, II, 'j' e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, no seu valor mínimo de R\$ 12.548,77 - valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 077, de 11 de março de 2008,

publicada no Diário Oficial da União de 12/03/2008, conforme destacado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fl. 08.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 16/19.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 07-19.911 – 6ª Turma da DRJ/FNS, a fls. 48/54, julgando procedente a autuação em debate e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 09/06/2010, conforme Aviso de Recebimento a fl. 56.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 57/62, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Que inexistente a obrigação da Recorrente de confeccionar os livros diários e razão e, portanto, de apresentá-los, eis que se trata de associação civil sem qualquer finalidade econômica, possuindo registros contábeis outros;
- Quanto às notas fiscais/faturas de janeiro/2004 a outubro/2005, a Autoridade Fiscal, informada da necessidade de buscas pela Recorrente, informou-lhe que iria obtê-las junto à UNIMED, como já o vinha fazendo em outras situações;
- Que, de acordo com o §3º do art. 283 do RPS, a multa a ser aplicada deve ser de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos), com a atualização que lhe foi dada pela Portaria MPS nº 727, de 30.5.2003, tendo em vista o art. 112 do CTN

Ao fim, requer a declaração de nulidade da decisão recorrida.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 09/06/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 06 de julho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

### 2. DAS PRELIMINARES

#### 2.1. DA OMISSÃO DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL

Alega o Recorrente que a Decisão recorrida omitiu pronunciamento sobre questão basilar da defesa: a inexistência dos documentos solicitados, tempestivamente comunicadas à Autoridade Fiscal, impede a caracterização da recusa, eis que não se recusa a entrega do que não se tem, não se exhibe o que não existe.

Razão não lhe assiste.

Revela-se oportuno salientar *ab initio* que, consoante jurisprudência assente nos tribunais superiores, o julgador não é obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

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

Nesse sentido:

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

*É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a*

*todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.*

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

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

Ou ainda:

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

Há que se considerar, igualmente, que o Ordenamento Jurídico Brasileiro adotou, à exceção do Tribunal do Júri, o regime processual da persuasão racional, ou do Livre Convencimento Motivado da Autoridade Julgadora, a qual detém a prerrogativa de livremente apreciar a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes. Mesmo no Processo Administrativo Fiscal, o sistema do livre convencimento motivado constitui-se garantia do órgão julgador administrativo, conforme estatuído no art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

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

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

Nessa prumada, compete ao Julgador da causa proceder à adequada subsunção do caso concreto ao regime jurídico devido, em função das condições de contorno específicas da causa em debate, conjugadas aos elementos de prova constantes dos autos, os quais devem ser valorados com ampla liberdade, desde que tal operação intelectual seja realizada motivadamente, com o quê se permite a aferição dos parâmetros de legalidade e de razoabilidade adotados pela Autoridade Julgadora.

Notório o escólio de Gomes Filho (*in* Direito à Prova no Processo Penal. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1997, p. 162): “*Se de um lado, em oposição ao critério das provas legais, o livre convencimento pressupõe a ausência de regras abstratas e gerais de valoração probatória, que circunscreveriam a solução das questões de fato a standards legais, por outro implica a observância de certas prescrições tendentes a assegurar a correção epistemológica e jurídica das conclusões sobre os fatos debatidos no processo*”.

Com efeito, na formação do convencimento da Autoridade Julgadora, devem aliar-se liberdade e responsabilidade na atividade de identificação da subsunção do fato concreto à norma jurídica de regência, de valoração das provas, sob a ótica que demanda a controvérsia em exame. Sendo a finalidade do processo a revelação da verdade real, ainda que utópica, então as questões de fato e de direito demonstradas e comprovadas nos autos têm por desígnio propiciar ao Julgador a convicção sobre a ocorrência de um fato, não somente em relação à sua existência, mas, também, quanto às circunstâncias substanciais pertinentes ao evento em análise, e a sua adequação ao regime jurídico a que se encontra subjugado.

No caso em exame, verificamos que o Órgão Julgador de 1ª Instância considerou em seu Acórdão todas as matérias de efetivo relevo para a formação da convicção permeada na decisão proferida.

Mesmo que algumas questões subjacentes não tenham sido ventiladas pela DRJ, estando a sua decisão sobre a questão nuclear do processo devidamente fundamentada no Acórdão proferido, não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional, tampouco em supressão de instância.

Por tais razões, rejeitamos tal preliminar.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

### **3. DO MÉRITO**

Cumpramos assinalar 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.

#### **3.1. DA EXIGÊNCIA FISCAL.**

Alega o Recorrente que inexistente a obrigação de ela confeccionar os livros diários e razão e, portanto, de apresentá-los, eis que se trata de associação civil sem qualquer finalidade econômica, possuindo registros contábeis outros.

Sem razão.

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.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212/91 fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização tributária, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, o Inciso III do art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o dever instrumental de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

**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;*

*III - prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)*

*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 9.528/97)*

Revela-se alvissareiro salientar que o conceito de empresa, para os fins das obrigações instituídas pela Lei nº 8.212/91, abraça não somente a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, como também, as associações ou entidades de qualquer natureza ou finalidade, a teor do Parágrafo Único do art. 15 do aludido diploma legal.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

*II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, **a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade**, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876/99). (grifos nossos)*

Nessa vertente, ao contrário do que imagina o Recorrente, mesmo as agremiações culturais, recreativas, esportivas e sociais, sem fins lucrativos, encontram-se jungidas, por força de Lei Formal, a lançar mensalmente em títulos próprios de sua 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.

Mostra-se auspicioso, neste comenos, destacar 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 03 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, como é o caso sobre o qual ora nos debruçamos.

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.

Assinale-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 convação 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, não podendo lhe ser oposta 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 10.256/2001).*

*§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 exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.*

*§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

Sublinhe-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 exhibi-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, II 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 se configura mera 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 Constituição da República.

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 07 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 9.983/2000)*

*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 9.983/2000)*

*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 9.983/2000)*

*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 9.983/2000) (grifos nossos)*

*§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, 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 9.983/2000) (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.*

O livro Diário se constitui no registro básico de toda Escrituração Contábil de toda as empresas e das entidades a ela equiparadas. Admite-se a escrituração resumida no livro Diário, por totais que não excedam o período de 01 mês, relativamente às contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.

Todos os lançamentos realizados no livro Diário devem ser feitos com individualização e clareza, de modo a permitir, em qualquer momento, a perfeita identificação dos fatos descritos, devendo conter, necessariamente, no encerramento do período de apuração, a transcrição das demonstrações contábeis.

A escrituração contábil é obrigatória para todas as organizações, sejam elas de fins lucrativos ou não, conforme determinam as Normas Brasileiras de Contabilidade. Da mesma forma, o art. 14 do Código Tributário Nacional exige a manutenção da escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão como um dos requisitos para a isenção do pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas de fins educacionais e assistência social.

**Código Tributário Nacional - CTN**

***Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:***

*(...)*

***IV - cobrar imposto sobre:***

*(...)*

***c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)***

*(...)*

*§1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.*

(...)

*Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

(...)

*III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

*§1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no §1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

*§2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.*

Para que faça jus à imunidade tributária estatuída no art. art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal e se mantenha ao largo da tributação, o art. 12 estabelece, como condição *sine qua non*, que a Entidade mantenha escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão.

**Constituição Federal de 1988**

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*VI - instituir impostos sobre:*

(...)

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **atendidos os requisitos da lei:***

(...)

*§4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

**Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.**

*Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de ~~assistência social~~ que preste os serviços para os quais houver sido*

*instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.*

*§1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

*§2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:*

*a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*

*b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*

*c) **manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;** (grifos nossos)*

*d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*

*e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*

*f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*

*g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;*

*h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*

*§3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718/1998)*

Estabelecendo contornos de executoriedade à Norma Legal em relevo, o Secretário da Receita Federal, no uso das suas atribuições e tendo em vista as disposições dos artigos 12 a 14 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, fez pública a pag. 03 do Diário Oficial da União de 22/09/1998, Instrução Normativa SRF nº 113/98, cujo art. 6º estatui a instituição imune deve manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão, para comprovação perante a Secretaria da Receita Federal, impondo a obrigatoriedade de manutenção dos livros Diário e Razão devidamente escriturados, com base em documentação hábil e idônea, observada a cronologia dos registros.

**Instrução Normativa SRF nº 113, de 21 de setembro de 1998**

*Art. 6º - A instituição imune deve manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que*

*assegurem a respectiva exatidão, para comprovação perante a Secretaria da Receita Federal.*

*§1º Para efeito deste artigo, a escrituração completa impõe a obrigatoriedade de manutenção dos livros Diário e Razão devidamente escriturados, com base em documentação hábil e idônea, observada a cronologia dos registros.*

*§2º A escrituração a que se refere este artigo poderá ser efetuada manualmente ou por meio mecânico ou eletrônico.*

*§3º Na hipótese de utilização de meio eletrônico, a instituição deverá manter a documentação técnica completa e atualizada do sistema.*

Conforme se observa, ao contrário do que demonstra o conhecimento do Recorrente, mesmo as entidades sem fins lucrativos encontram-se jungidas ao dever de escriturar os Livros Diário e Razão, com base em base em documentação hábil e idônea, observada a cronologia dos registros, e mantê-los à disposição da Fiscalização.

A legislação tributária, todavia, admite a determinadas entidades, tais como as empresas optantes Lucro Presumido, a dispensa de escrituração do Livro Diário, desde que mantenham devidamente escriturado o livro Caixa, no qual deverá estar lançada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme assim prevê o art. 45 da Lei nº 8.981/95.

**Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.**

*Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:*

*I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;*

*III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

*Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.*

Importa ressaltar que a tributação com base no lucro presumido, nos termos da Lei nº 8.541/92, é colocada na lei como uma opção ao contribuinte que não queira mensalmente apurar o lucro real.

Conforme desai das tintas do art. 45 suso referido, a escrituração do Livro Caixa é uma faculdade da empresa optante pela tributação pelo Lucro Presumido. Ou seja: A regra é a escrituração dos Livros Diário e Razão, a qual será dispensada, única e exclusivamente, se a empresa em foco mantiver, no decorrer do ano-calendário, o livro Caixa

devidamente escriturado, nele constando, obrigatoriamente, toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Configurando-se, portanto, a não escrituração contábil do Livro Diário como uma faculdade da empresa optante pelo regime do lucro presumido, caso esta não se cline a tal opção, permanece obrigada à escrituração contábil nos termos da legislação comercial, para todos os fins e efeitos.

Atualmente, somente estão dispensadas da escrituração do Livro Diário as empresas optantes do Simples Nacional, nos termos do art. 26 da Lei Complementar nº 123/2006, e as empresas optantes pela tributação pelo lucro presumido, na conformação dada pelo art. 45 da Lei nº 8.981/95. Em ambos os casos, tais empresas são obrigadas à escrituração regular do Livro Caixa, no qual deverá ser escriturada sua movimentação financeira e bancária.

No caso em exame, a Fiscalização, mediante os Termos de Intimação Fiscal a fls. 11/14, intimou formalmente a empresa a apresentar os Livros Diário e Razão referentes ao período de Janeiro/2004 a dezembro/2007, bem como as Notas Fiscais/Faturas pagas à Unimed nesse mesmo período.

Nada obstante, malgrado haja sido formalmente intimada para tanto, a empresa deixou transcorrer *in albis* o prazo que lhe fora assinalado para o cumprimento da exigência, sem apresentar os documentos requeridos.

Nessas circunstâncias, a não apresentação dos livros contábeis e demais documentos exigidos pela fiscalização frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce.

A conduta omissiva perpetrada pelo Recorrente representa ofensa direta à obrigação acessória ordenada no art. 32, II da Lei Orgânica da Seguridade Social, não sendo despidendo relembrar que o marco primitivo da fundamentação legal em que se sustentam as obrigações tributárias estabelece, taxativamente, que a ocorrência de violação a qualquer obrigação desse jaez tem natureza objetiva, figurando como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a sua caracterização, a mera inobservância de seus dispositivos, a teor dos preceitos insculpidos no §3º do art. 113 c.c. art. 136, ambos do CTN.

**Código Tributário Nacional -CTN**

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

(...)

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

***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.*** (grifos nossos)

Não procede à alegação de que inexistia a obrigação da Recorrente de confeccionar os quanto aos livros diários e razão e, portanto, de apresentá-los, por se tratar de associação civil sem qualquer finalidade econômica.

Conforme demonstrado, todas as empresas, na abrangência do art. 15 da Lei nº 8.212/91, encontram-se jungidas à obrigação instrumental de confeccionar o Livro Diário e nele lançar mensalmente em títulos próprios de sua 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.

Excepcionalmente, as empresas optantes do Simples Nacional e as optantes pela tributação pelo lucro presumido são dispensadas da escrituração do Livro Diário desde que mantenham escrituração regular do Livro Caixa, no qual deverão ser lançados, além da movimentação financeira e bancária, todos os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Tratando-se de regra excepcional, caso a Recorrente nela estivesse enquadrada, deveria demonstrar tal circunstância mediante a apresentação do Livro Caixa devidamente escriturado nos termos da lei e registrado no órgão competente.

A alegação de que *“a inexistência dos documentos solicitados, tempestivamente comunicadas à Autoridade Fiscal, impede a caracterização da recusa, eis que não se recusa a entrega do que não se tem, não se exhibe o que não existe”* beira ao deboche, e demonstra a carência de argumentos idôneos para contrapor à autuação ora em curso.

O Recorrente alega ainda que: *“Quanto às notas fiscais/faturas de janeiro/2004 a outubro/2005, a Autoridade Fiscal, informada da necessidade de buscas pela Recorrente, informou-lhe que iria obtê-las junto à UNIMED, como já o vinha fazendo em outras situações”*.

Tal alegação, no entanto, não tem o condão de produzir os efeitos pretendidos pelo Recorrente.

Ilumine-se que o fato de a Fiscalização ter a possibilidade de obter os documentos de seu interesse em outras empresas não exime o Sujeito Passivo da obrigação que lhe fora imposta pela lei, tampouco do dever jurídico de apresentá-la diante de intimação formal formulada pelo Fisco.

Na mesma esteira, o fato de o Fisco haver conseguido, eventualmente, de outras fontes, as informações de que necessita para o cumprimento do seu dever de ofício não redime o Infrator de infração tributária já cometida, sendo certo que, no caso dos autos, a consumação da infração em foco se aperfeiçoa e produz os efeitos que lhe são típicos com a mera não apresentação, na data aprazada, da documentação que lhe fora requisitada mediante termo próprio.

Atente-se que as alegações aviadas em sede de recurso encontram-se desamparadas de qualquer evidência ou indício de prova material de que a Fiscalização houvera exonerado a empresa do dever de exhibir os documentos então requeridos.

Nas ordens do Processo Administrativo Fiscal, a voz de defesa do sujeito passivo em matéria tributária se propaga em ondas documentais, jamais em singulares alegações verbais desacompanhadas do inseparável esteio de provas materiais.

Mostra-se valioso, neste momento, trazer a 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 vênha 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 o Auto de Infração 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 do Auto de Infração e nos demais documentos que integram o lançamento em pauta. A fiscalização apurou a ocorrência de infração a obrigações acessórias fixadas expressamente na Lei de Custeio da Seguridade Social consubstanciada na não apresentação de livros fiscais e outros documentos de interesse do Fisco Federal.

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

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.

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.

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 do Auto de Infração 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 maioria da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.*

*III - Recurso especial provido.*

Cabe ainda salientar, no que pertine às ocorrências infracionais, que o valor da penalidade imposta através do vertente Auto de Infração é único e indivisível, de maneira que o *quantum debeatur* a ele associado independe da gravidade, tão menos do número de infrações cometidas, bastando para a sua caracterização e imputação a ocorrência de uma única infração à obrigação tributária violada. No presente caso, houve diversas.

Por derradeiro, o Recorrente argumenta que, de acordo com o §3º do art. 283 do RPS, a multa a ser aplicada deve ser de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos), com a atualização que lhe foi dada pela Portaria MPS nº.727, de 30.5.2003, tendo em vista o art. 112 do CTN.

Melhor sorte não se lhe reserva.

Com efeito, almejando brindar a máxima efetividade à obrigação acessória ora ilustrada, o art. 92 da Lei de Custeio da Seguridade Social aviou norma tributária sancionatória, prevendo a punição do obrigado, em caso de infração ao dispositivo encartado nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, na modulação fixada no art. 283, II, 'j' do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, com valores atualizados conforme mecanismo fixado no art. 102 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.*

*Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).*

**Regulamento da Previdência Social**

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862/2003)*

*II- a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:*

*(...)*

*j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;*

*Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices*

*utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.*

É de sabença universal que inexiste neste Globo economia forte o suficiente capaz de manter sua Moeda Corrente a salvo da corrosão imposta pela inflação. Ante a iminência de tal fenômeno econômico, pautou por bem o Legislador Ordinário prover o texto legal com um mecanismo arquitetado adrede, visando a minimizar os efeitos devastadores de tal ocorrência.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13/2001).*

*§1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).*

Revela-se auspicioso salientar que o CTN não inclui em sua reserva legal a atualização do valor monetário das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, as quais não se qualificam, por expressa disposição legal, como majoração de tributos. Nessa perspectiva, autoriza o *Codex Tributário* que a atualização monetária possa ser levada a efeito por qualquer outro instrumento normativo aquilatado no conceito de legislação tributária estatuído no art. 100 do Pergaminho Tributário em realce.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

*§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

*§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.*

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

Na hipótese ora tratada, os índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social são estabelecidos, anualmente, pelo Ministério da Previdência Social, mediante Portaria expedida pelo Sr. Ministro de Estado, no exercício das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal.

**Constituição Federal de 1988**

*Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.*

*Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:*

*(...)*

*II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos;*

Nesse contexto, em 12 de março de 2008 foi publicada no Diário Oficial da União a Portaria Interministerial MPS/MF nº 077, de 11 de março de 2008, que atualizou o valor mínimo da penalidade pecuniária previsto no inciso II do art. 283 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

**Portaria Interministerial MPS/MF nº 077, de 11 de março de 2008**

*Art. 8º A partir de 1º de janeiro de 2008:*

*(...)*

*VI - o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do RPS é de R\$ 12.548,77 (doze mil quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos);*

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência da autuação levada a cabo pela Autoridade Fiscal.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que a decisão de 1ª Instancia não demanda, alfim, qualquer reparo.

Processo nº 11516.008208/2008-49  
Acórdão n.º 2302-002.982

S2-C3T2  
Fl. 83

---

**3. CONCLUSÃO:**

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

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.