



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14751.002990/2008-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.161 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de julho de 2023  
**Recorrente** CAMPANHA NACIONAL DE ESCOLAS DA COMUNIDADE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 38. LIVRO OU DOCUMENTO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO APRESENTAÇÃO. APRESENTAÇÃO COM DEFEITO. MULTA.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa deixar de apresentar à fiscalização livros e documentos regularmente requisitados e relacionados com as contribuições previdenciárias. Incorre na mesma infração apresentá-los sem as devidas formalidades e/ou contendo incorreções/omissões.

MULTA. REAJUSTE DE VALOR. FIXAÇÃO EM ATO NORMATIVO. POSSIBILIDADE.

O mero reajuste de valores de penalidades legais cominadas ao sujeito passivo não configura aumento, e sim atualização monetária, podendo se dar através de ato normativo complementar (Portaria) nos termos da legislação atinente à matéria.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE DISPENSA.

Ainda que a empresa ostente a condição de entidade beneficente de assistência social imune de contribuições previdenciárias, não está o contribuinte dispensado de seus deveres instrumentais representados nas obrigações acessórias estabelecidas para todos.

RESPONSÁVEIS. REPLEG e VÍNCULOS. SÚMULA CARF Nº 88.

Conforme Súmula CARF nº 88, a "Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento o recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 14751.002990/2008-06, em face do acórdão n.º 11-29.009 (fls. 1749/1770), julgado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC), em sessão realizada em 26 de fevereiro de 2010, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“O presente AI foi cadastrado no sistema COMPROT/Ministério da Fazenda sob número de identificação 14751.002990/2008-06, conforme consta no cabeçalho deste Acórdão.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 44 a 78 e o Relatório Fiscal da Multa Aplicada, f. 79, o contribuinte foi autuado pelas seguintes constatações:

A1- não apresentou os documentos elencados no item 5 deste citado relato (f. 46);

A2- apresentação de contabilidade em desacordo com padrões estabelecidos em legislação ordinária e nas normas do Conselho Federal de Contabilidade CFC pela adoção de vários procedimentos:

A2.1:::inexistência de um sistema único de registro contábil em suas diversas filiais;

A2.2:::não houve incorporação dos resultados das diversas filiais, mensalmente, na escrituração da matriz (Livro Diário 2004, s/n);

A2.3:::o Balanço Geral e as Demonstrações contábeis não foram inseridas no Livro Diário e, por conseguinte, não foram autenticados pelo cartório competente;

A2.4:::a entidade não apresentou a composição do saldo de contas tais como : Caixa, Bancos, Receita Bruta Total e Receita Bruta com Subvenções;

A2.5:::não foi informado o registro na CVM do Sr. Ricardo Roberto Monello, que auditou e emitiu parecer sobre as demonstrações contábeis da autuada;

A2.6:::o referido parecer contou com várias ressalvas (transcritas à f. 55);

A2.7:::no Anexo III do relatório fiscal (fls. 287 a 293), estão anotados os Livros Diário que foram apresentados e que possuem irregularidades nas datas de autenticação/registro;

A2.8:::os registros contábeis, nos casos dos Estados de Alagoas e Pernambuco se deram em data posterior a entrega da DIPJ, conforme apurado pela data de registro do contador responsável;

A2.9:::no mesmo Anexo III (fls. 287 a 293) estão listados diversos estabelecimentos cujos livros não possuíam numeração de ordem.

A2.10:::no Anexo XI (fls. 746 a 772) encontram-se as cópias de vários livros, de filiais apontadas no Anexo III, que apenas foram impressos após o início da ação fiscal (28/11/2007);

A2.11:::no Anexo V deste relatório (fls. 298 a 302) encontram-se os estabelecimentos com omissão/falhas nas demonstrações contábeis que deveriam integrar os respectivos Livros Diário;

A2.12:::no Anexo VI deste relatório (fls. 303 e 304) encontram-se elencados os estabelecimentos com diferenças entre o valor total do Ativo e do Passivo;

A2.13:::nas demonstrações contábeis da matriz foi observado que os valores do Passivo Exigível a Longo Prazo-PELP e do Patrimônio Líquido-PL relativos a 2003 e inseridos no Balanço de 2004, não coincidem com os declarados em 2003 (Anexo VII fls. 389 a 415);

A2.14:::no Anexo VIII deste relatório (fls. 416 e 417) encontram-se indicados os estabelecimentos com Saldo Credor na conta caixa;

A2.15:::ausência dos extratos bancários dos estabelecimentos apontados no item 6.12 do relatório fiscal (f. 63);

A2.16:::ausência de livros Diário e Razão e de arquivos digitais para os estabelecimentos indicados no item 6.13 (f. 64);

A2.17:::ausência de livros Diário e Razão para os estabelecimentos indicados no item 6.13.1 (fls. 64 e 65);

A2.18:::no Anexo XI (fls. 746 a 772) estão indicados os estabelecimentos com problemas no histórico dos lançamentos contábeis, dificultando a análise fiscal;

A2.19:::livros Diário e Razão sem a movimentação de todo o exercício de 2004, embora tenha declarado informações em GFIP / RAIS (Anexo XII de fls. 773 a 785);

A2.20:::diversos estabelecimentos apresentaram livro Diário apenas a partir de 2004 (Livro nº1), embora estivessem desenvolvendo suas atividades anteriormente (Anexo XIII de fls. 786 a 788);

A2.21:::Livro Razão sem totalização dos valores movimentados nas contas contábeis (Anexo XIV de fls. 822 a 843);

A2.22:::não contabilização de gratuidades e das isenções usufruídas;

A2.23:::existência de elevados valores de ajustes de anos anteriores (Anexo I de fls. 166 a 195);

A2.24:::divergências entre os números de bolsas de estudo nas demonstrações contábeis e nos relatórios de atividades (Anexo XVI de fls. 958 a 964);

A2.25:::divergências entre os números de bolsas de estudo nos relatórios de atividades e nos documentos contábeis (Anexo XVII de fls. 965 a 968);

A2.26:::empréstimos não contabilizados (Anexo XIX de fls. 1166 a 1181);

A2.27:::reavaliação de Ativos sem a devida comprovação (Anexo XX de fls. 1182a 1185);

A2.28:::obras em andamento sem a respectiva documentação contábil (conta "Imobilizado em Formação" na demonstração contábil do já referido Anexo I).

O referido conjunto de condutas foi classificado como infração ao disposto no artigo 33, §2º da Lei 8.212/91 e no artigo 232 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, o que motivou a lavratura do presente Auto de Infração.

A multa aplicada na presente infração foi a prevista nos artigos 92 e 1º da Lei 8.212/91 e no artigo 283, II, alínea "j" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com valor mínimo, atualizado nos termos da Portaria MPS/MF n.º 77/2008, devido à ausência de circunstâncias agravantes e atenuantes, correspondente a R\$ 12.548,77.

Não foi registrada a ocorrência de agravantes ou atenuantes previstas, respectivamente, nos art. 290 e 291 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

O contribuinte autuado e cientificado, pessoalmente, da lavratura, ingressou com defesa (fls. 1196 a 1234) arguindo, em síntese:

A. tempestividade de sua defesa;

B. aplicação de multa cujo valor é abusivo, estando acima do valor mínimo, já corrigido, previsto no art. 283 do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99;

C. responsabilização de representantes legais não integrantes da empresa à época da autuação, clamando por sua exclusão;

D. alega ter incorporado na contabilidade da matriz, os resultados das filiais contabilizados de forma descentralizada;

E. a contabilidade das muitas filiais não possuía uma única estrutura (planos de contas diferenciados), mas tratava de garantir a consistência das informações registradas, restando claro que possuía critério uniforme em sua contabilidade a nível nacional;

F. a escrituração referida pelo artigo 14 do CTN não precisa atender todas as regras de escrituração contábil e a autuada, por se tratar de entidade civil sem fins lucrativos, apenas registra seus atos em cartório de Notas, sem submissão às normas do Registro de Comércio;

G. a regra de consolidação de lançamento na matriz diz respeito apenas às entidades tributadas com base no lucro real (artigo 252 do Decreto 3.000/1999);

H. não há norma contábil que determine a existência de um único livro Diário/ Balanço;

I. houve atestado da própria fiscalização de que a autuada teria promovido sua escrituração contábil dentro dos padrões estabelecidos;

- J. inexistente norma que condicione a validade do Balanço à sua integração ao Livro Diário;
- K. as várias Unidades da Federação elaboram Balanços Estaduais através de planilhas eletrônicas;
- L. não foram consideradas, de forma arbitrária, as demonstrações contábeis da autuada pelo simples fato de não estarem suportadas por um Livro Diário ou Razão;
- M. as informações do Anexo III atestam que os livros contábeis das filiais foram todos entregues;
- N. apenas se exige o registro na CVM do auditor coordenador dos trabalhos, no caso do Sr. Ivan Roberto dos Santos;
- O. as ressalvas destacadas na auditoria contábil só confirmam a existência da escrituração que a fiscalização tenta descaracterizar,
- P. a emissão de um Parecer com ressalva não motiva a desconsideração da contabilidade;
- Q. inexistente prazo para a escrituração contábil;
- R. o registro secundário do Contador não é suficiente para atestar a intempestividade da escrituração contábil de sua responsabilidade: os registros foram assinados em 2008 por conta da digitação da escrita no intuito de atender à exigência de arquivos digitais; .
- S. o Balanço de 2003 foi elaborado de forma analítica e o de 2004 de forma consolidada: a demonstração adicional chamada "compensado" aponta as divergências anotadas;
- T. as diferenças entre os valores de 2003 usadas no Balanço de 2004 se devem à posição das colunas consideradas em cada exercício;
- U. em alguns momentos a conta caixa apresenta saldo credor que, ao final do exercício, é corrigido;
- V. as contas correntes em nome da Superintendência do DF estão devidamente escrituradas em sua contabilidade;
- W. os extratos da faculdade de Ciências Econômicas de Vitória-ES chegaram apenas depois de o auditor fiscal de ter dito que não receberia mais nenhuma documentação;
- X. as operações da filial 0045-30 (Santa Catarina), bem como as das filiais de Itajaí/SC, foram registradas na filial 0952-33;
- Y. nas filiais onde se alega que há massa salarial e vínculos, não houve escrita contábil por se tratar de empresas encerradas antes de 2004 (maioria) ou sem operação;
- Z. a contabilidade incompleta em algumas filiais derivou da exiguidade do prazo concedido pela fiscalização para, inclusive, construir os respectivos arquivos digitais;
- AA. o fato de um livro contábil tomar o número "1" não autoriza concluir que não houve outros antes;
- AB. a falta de totalização de saldos no Livro Razão decorre do sistema de registro utilizado: os totais verticais existem;
- AC. os lançamentos que o auditor considerou como "retificação de lançamento" são, na realidade transferências de recursos entre as diversas filiais;

AD. é necessário que a fiscalização informe o motivo fático da presente autuação e não apenas sua fundamentação legal;

AE. o novo MPF (n.º 04301100.2008. 00111) apresentado não reiterou os documentos do MPF anterior (09428478);

AF. a despeito de pontual atraso na entrega dos documentos solicitados, a autuada alega tê-los apresentado, na íntegra;

AG. não aplicação do valor mínimo de multa, estabelecido para os casos de ausência de agravantes (relata julgados com dispensa da multa);

AH. ocorrência de bis in idem em relação ao Auto de Infração de n.º 37.157.933-3.

Anexou: Estatuto Social 2008, Decreto 36.505/1954, Decreto de 27.05.1992, Certidão de entrega de Relatório de Atividades de 2007, Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos de 02.09.1975, Certidão de existência do CEAS válido de 01/2004 a 12/2006, Declaração de utilidade pública estadual de 18.05.2005, Declaração de Utilidade Pública Municipal por meio da Lei 10497/2005, Ata de reunião do 40º Congresso Nacional da CNEC, Declarações no Ministério da Educação a respeito de bolsas de estudo parciais e integrais ofertadas pela CNPJ da matriz ao, PROUNI no período de 2005 a 2008, Termo de Abertura do Livro Diário n.º 6 de 2004 registrado em Cartório em 28.03.2008 em Aracaju-SE, Termo de Abertura do Livro Diário n.º 20 de 2004 registrado em Cartório em 02.04.2008 em João pessoa -PB, Balancetes e outros termos de abertura, Relação de Movimentação Bancária e extratos, Razão Analítico da matriz de 01/2003 a 12/2004, Guias de recolhimento de 2003 a 2005, Relatórios do SEFIP de competências de 2003 a 2005 e guias de recolhimento.

Assim, em resumo, eis o que há para conhecer deste processo submetido à análise da Turma de Julgamento.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

LIVRO OU DOCUMENTO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO APRESENTAÇÃO. APRESENTAÇÃO COM DEFEITO. MULTA.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa deixar de apresentar à fiscalização livros e documentos regularmente requisitados e relacionados com as contribuições previdenciárias. Incorre na mesma infração apresentá-los sem as devidas formalidades e/ou contendo incorreções/omissões.

MULTA. REAJUSTE DE VALOR. FIXAÇÃO EM ATO NORMATIVO. POSSIBILIDADE.

O mero reajuste de valores de penalidades legais cominadas ao sujeito passivo não configura aumento, e sim atualização monetária, podendo se dar através de ato normativo complementar (Portaria) nos termos da legislação atinente à matéria.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE DISPENSA.

Ainda que a empresa ostente a condição de entidade beneficente de assistência social imune de contribuições previdenciárias, não está o contribuinte dispensado de seus deveres instrumentais representados nas obrigações acessórias estabelecidas para todos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido ”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 1797/1836, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Em 19/02/2013 foi proferido o acórdão n.º 2403-001.867 que anulou o lançamento por vício formal, sendo, em 23.06.2020 proferido o acórdão n.º 9202-008.687, pela 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Passo à análise das questões do recurso voluntário, a exceção daquelas já apreciadas quando do primeiro julgamento (acórdão n.º 2403-001.867, reformado pelo acórdão n.º 9202-008.687).

### **Do fundamento legal da autuação da multa aplicada.**

Consta à capa deste Auto de Infração, bem como no referido relatório fiscal, o dispositivo legal que estabeleceu a multa ora em julgamento: artigo 283, II, b do Decreto n.º 3.048/99, com valor atualizado nos termos da Portaria MPS n.º 77/2008.

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis rfs8.212 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 29Z e de acordo com os seguintes valores:*

*I a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:*

(...)

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

(...)

*b) deixar a empresa de apresentar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, ou os esclarecimentos necessários à fiscalização;*

*PORTARIA INTERMINISTERIAL MPS/MF N.º77 / 2008*

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

*(...)*

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

Assim, enquadrando-se a conduta imputada ao contribuinte como sendo o inciso II do artigo 283 do Decreto n.º 3.048/99, tem-se que multa prevista foi corretamente aplicada (inclusive em seu valor corrigido), carecendo de razão a tese da defesa.

Quanto ao pedido de dispensa integral da multa, os julgados trazidos não vinculam senão as partes envolvidas. Ademais, não há previsão legal para o atendimento deste pleito do contribuinte.

**Do rol de responsáveis. REPLEG e VÍNCULOS.**

Conforme Súmula CARF n.º 88, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 10/12/2012, a "Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

**Da suposta apresentação integral dos documentos solicitados.**

A própria defendente reconhece nos já mencionados ofícios de fls. 113 a 164, que possui pendências junto ao Fisco. Justifica, noutro ponto de sua defesa, que a apresentação incompleta de algumas filiais se deu por conta da exiguidade do prazo concedido para a elaboração dos arquivos digitais. E mais, reconhece que teria contabilizado movimentação de algumas filiais de Santa Catarina em uma única filial (mais antiga).

Deste modo, trata-se de mera alegação sem comprovação com elementos da defesa que por si sós contradizem a pretensão do contribuinte.

Improcedente a irresignação do contribuinte.

**Da alegada ocorrência de *bis in idem* em relação ao AI n.º 37.157.933-3.**

A presente autuação, conforme disposto à capa deste processo, tem seu fundamento legal no artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei 8.212/91:

*Art. 33. (...)*

*§ 2º A empresa, 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, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo*



*da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário."*

Por sua vez, o Auto de Infração mencionado pela recorrente (37.157.933-3) encontra lastro nos artigos 32, III da Lei 8.212/1991 e no 8º da Lei 10.666/2003 que estabelecem:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*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;*

*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.*

Desta feita, enquanto no primeiro Auto de Infração, tem-se como objeto documento e livros relacionados, necessariamente, com as contribuições previdenciárias, no Auto apontado pela defesa, trata-se de prestação de informações definidas pela fiscalização e do uso de arquivos digitais.

Pelo que se observa, não há que se falar em bis in idem no presente caso, posto que os fatos. (ações e/ou omissões) que deram causa aos autos de infração acima fundamentados não são os mesmos, estando, por este motivo, capitulados em dispositivos legais distintos.

### **Do prazo de escrituração.**

A empresa admite que não registrou seus lançamentos contábeis na época assinalada pelo Fisco. Também anuncia que não há prazo estabelecido para tal atividade.

Portanto, além de carecer de lógica a tese de que a entidade poderia lançar a qualquer tempo suas operações contábeis, o que inviabilizaria qualquer atividade investigatória ou fiscalizatória de terceiros interessados, existe na legislação previdenciária especial previsão sobre este prazo:

*Regulamento da Previdência Social-Regulamento (Decreto n.º 3.048/99).*

*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 lido 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: (..) (grifo não original)*

Resta assim confirmado o equívoco na conduta da autuada, apontado na presente autuação.

### **Do parecer dos Auditores Independentes.**

A referida manifestação técnica traz em seus itens 3, 4 e 5, o seguinte:

*A entidade não procedeu ao final dos exercícios acima (2202, 2003 e 2004), de forma plena, à conciliação do saldo contábil de Anuidades a Receber.*

*Não foram constituídas de forma integral as Provisões para Férias e Encargos de Funcionários.*

*Não foi possível determinar se os ajustes dos saldos das contas resultariam em efeitos relevantes sobre as Demonstrações Contábeis de 2002, 2003 e 2004.*

Ora, trata-se diretamente do período em análise e tais condutas caracterizam o descumprimento de formalidades previstas na Contabilidade apresentada à Fiscalização. Basta a simples conclusão de que foi impossível, para a Auditoria, avaliar as consequências dos ajustes de contas nas Demonstrações do exercício em tela para que se tenha prejudicada a análise pretendida pela fiscalização previdenciária.

Gize-se que sobre a entidade em gozo de benefício fiscal recai todo o ônus de demonstrar o atendimento de requisitos legais disposto no artigo 55 da Lei 8212/91. O que pode ser "ressalvado em parte" no mundo contábil, não terá, necessariamente validade para atestar situações peculiares do contribuinte. Assim, conforme bem interrogado pela instância julgadora *a quo*, "mesmo que o parecer acima avalie como superáveis tais condutas, como avaliar o atendimento dos requisitos para o benefício da imunidade, se não há certeza sobre valores que diretamente interessam ao Fisco?".

Desta feita, entende-se como relevantes, as ressalvas negativas feitas pela Auditoria independente, sobre a Contabilidade da autuada, para os trabalhos da fiscalização previdenciária.

### **Da motivação fática da presente autuação.**

O irresignado sujeito passivo reclama que apenas foi apresentado o fundamento legal da penalidade aplicada. Ressente-se dos elementos fáticos.

Ora a presente defesa é prova de que se trata de tese meramente falaciosa, uma vez, que os reclamados elementos fáticos são de conhecimento da autuada e por ela estão sendo impugnados.

Improcedente.

### **Das conclusões a partir do Anexo III**

O referido Anexo traz uma série de estabelecimentos que possuem irregularidades nas datas de autenticação/registro: seja ausência de número do livro, seja o registro em data posterior à publicação das Demonstrações Contábeis, seja a escrituração em exercício posterior ao da ocorrência dos fatos.

As assertivas fiscais apenas se prestam a concluir que, para estas filiais, houve a apresentação, ainda que irregular dos Livros Contábeis. Em outro giro, para as filiais apontadas no item 6.13 do relato fiscal NÃO houve a apresentação de Livros.

Desta feita, temos duas situações infracionais distintas: apresentação de Livros com Irregularidades e não apresentação de Livros.

Não se podendo extrair do referido Anexo a conclusão de que TODAS as filiais tenham entregado seus Livros e, mais, em face da indicação expressa em contrário no referido item 6.13, agiu com acerto a fiscalização.

### **Do registro secundário do Contador**

A data do referido registro representa o início de sua capacidade de atuar profissionalmente em determinada localidade. Sendo assim, serve de prova incontestada da escrituração contábil posterior, por consequência lógica, uma vez que não poderia ter atuado sem o devido registro.

As inscrições anteriores, em outras localidades, não suprem a exigência ora apontada, não tendo o condão de ampliar a área de atuação do profissional.

Sem razão a recorrente, portanto.

### **Saldo Credor da conta Caixa**

Dada a impossibilidade física de se extrair de um recurso mais do que ele possui, não se pode receber como normal a verificação, a qualquer momento que seja, de saldo credor nesta conta. A própria atuada reconhece ter havido equívocos que foram acertado saldo final da conta, que se apresenta como devedor.

Em assim sendo, agiu corretamente a fiscalização quando apontou a irregularidade no funcionamento de conta de tanta significância.

Novamente, sem razão a recorrente.

### **Da afirmação fiscal de que teria recebido todos os documentos requestados.**

Trata-se de mera alegação sem a devida comprovação documental. Não há como acolher a alegação, portanto.

### **Das regras de escrituração.**

As demonstrações contábeis são ferramentas de extrema importância social e devem refletir com a máxima exatidão e clareza os resultados conquistados pelas empresas, assim como a sua situação patrimonial.

Daí a importância de os livros contábeis da empresa buscarem a máxima clareza e fidedignidade, seguindo princípios e orientações técnicas que não se constituem em mera formalidade, mas sim, medidas de cautela que assegurem a compreensão dos dados nela

registrados por todos os interessados (credores, contribuintes, sócios minoritários, Fisco, Sociedade etc.).

A legislação previdenciária em diversos momentos destaca a inafastável importância da contabilidade:

*Lei .8212/91*

*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;*

*Art. 32. 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;*

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à 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.*

*§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados, o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições de outras entidades e fundos.*

*(...)*

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

*Decreto n.º 3.048/99.*

*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 lido capta, 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.*

*§ 15. A exigência prevista no inciso II do capuz não desobriga a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.*

*Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifo não original)*

As Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) constituem-se em um conjunto de regras e procedimentos de conduta que devem ser observados como requisitos para o exercício da profissão contábil, bem como os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos a serem aplicados na realização dos trabalhos previstos nas normas aprovadas por resolução emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Desta feita, pelo exposto acima, as empresas devem, na ausência de determinação legal diversa, observar as normas acima expostas.

Outro não deveria ser o entendimento, uma vez que, sendo de interesse social a observância destas regras pelas empresas em geral, por maiores motivos devem também ser observadas pelas entidades que usufruem ou pretendem usufruir benefícios fiscais. Sobre tais pessoas jurídicas incide de forma ainda mais contundente o interesse da sociedade.

Assim posto, passa-se a analisar as questões atinentes à escrita contábil da autuada.

A Norma Brasileira de Contabilidade — NBCT 2 estabelece as formalidades a serem adotadas:

2.1.1 — A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 — A escrituração será executada:

a) em idioma e moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.1.2.1 — A terminologia utilizada deve expressar o verdadeiro significado das transações. 4

2.1.2.2 — Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar; em elenco identificador, no "Diário" ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.

2.1.3 — A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusivas de Contabilista legalmente habilitado.

2.1.4 — O Balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritos no "Diário", completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da Entidade. Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições legais, contratuais ou estatutárias.

2.1.5 — O "Diário" e o "Razão" constituem os registros permanentes da Entidade.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No "Diário" serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

2.1.5.1 — Observado o disposto no "caput", admite-se:

a) a escrituração do "Diário" por meio de partidas mensais;

b) a escrituração resumida ou sintética do "Diário", com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares.

2.1.5.2 — Quando o "Diário" e o "Razão" forem feitos por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deverá ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".

2.1.5.3 — No caso de a Entidade adotar para sua escrituração contábil o processo eletrônico, os formulários contínuos, numerados mecânica ou tipograficamente, serão destacados e encadernados em forma de livro. (grifo não original)

NBC T 2.7 — Do Balancete

01. O balancete de verificação da razão é a relação de contas, com seus respectivos saldos, extraída dos registros contábeis em determinada data.

02. O grau de detalhamento do balancete deverá ser consentâneo com sua finalidade.

03. Os elementos mínimos que devem constar do balancete são:

a) identificação da Entidade;

b) data a que se refere;

c) abrangência;

d) identificação das contas e respectivos grupos;

e) saldos das contas, indicando se devedores ou credores;

f) soma dos saldos devedores e credores.

04. O balancete que se destinar afins externos à Entidade deverá conter nome e assinatura do

05. O balancete deve ser levantado, no mínimo, mensalmente.

(grifou-se)

Diante das alegações da contribuinte, bem como observadas as regras acima:

Primeiro, confirma-se que o Balanço da entidade deve, necessariamente, integrar o Livro Diário, não podendo ser substituídos por simples planilhas;

Segundo, que o Livro Razão deve conter os totais de Saldos Credores e Devedores (o sistema utilizado pela empresa deveria estar atento a esta exigência). Os saldos verticais referem-se apenas à exigência "e" da NBC T 2.7 transcrita.

Sem razão a recorrente, portanto.

Quanto à adoção de contabilidade descentralizada por filial, de fato, como sustenta a defesa, não se exige que uma única escrituração seja feita em todas as filiais. Todavia, também não se pode olvidar que, para a construção de um resultado global da entidade, necessário para verificação de sua regularidade como entidade merecedora de benesse fiscal, deve-se zelar pela uniformidade dos sistemas de registro contábil.

Neste ponto, a própria autuada reconhece que trabalha com Planos de Contas hierarquizados de forma distinta. E mais, declara possuir critérios nacionalmente uniformes de contabilização, sem, no entanto, demonstrar esta padronização.

#### NBC T 2.6— Da Escrituração Contábil das Filiais

1. A Entidade que tiver unidade operacional ou de negócios, que corno filial, agência, sucursal ou assemelhada, e que optar por sistema de escrituração descentralizado, deverá ter registros contábeis que permitam a identificação das transações de cada uma dessas unidades, observado o que prevê a NBC T 2— Da Escrituração Contábil.
2. A escrituração de todas as unidades deverá integrar um único sistema contábil, com a observância dos Princípios Fundamentais da Contabilidade aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade.
3. O grau de detalhamento dos registros contábeis ficará a critério da Entidade.
4. As contas recíprocas relativas às transações entre matriz e unidades, bem como entre estas, serão eliminadas quando da elaboração das demonstrações contábeis.
5. As despesas e receitas que não possam ser atribuídas às unidades serão registradas na matriz.
6. O rateio de despesas e receitas, da matriz para as unidades, ficará a critério da administração da Entidade.

O normativo considerado pela fiscalização (Decreto 3000/1999) aplicável na tributação do lucro real, apenas serve para ratificar a necessidade de que informações descentralizadas sejam consolidadas quando a situação depende da análise do resultado global do contribuinte. É necessário na apuração pelo Lucro Real e, de forma similar, na pesquisa sobre

regularidade da entidade imune, tendo-se em conta a necessidade de se avaliar o comprimento de todos os requisitos legais para exercício do benefício.

A própria entidade reconhece esta necessidade e afirma que teria incorporado na matriz os resultados das filiais ou promovido escrituração contábil regular sem, no entanto, comprovar suas alegações.

Assim, agiu com acerto a fiscalização previdenciária quando registrou a falta de integração contábil entre matriz e filiais.

Neste ponto, vale também reprovar a conduta da autuada, por ela confirmada, de que teria contabilizado operações de várias filiais de Santa Catarina em um único CNPJ : 0952-33 (Colégio Pedro Antônio Fayal).

Ora, ao optar por trabalhar com contabilidade descentralizada, a autuada deveria registrar, de forma separada, o movimento de cada uma das filiais. Impossível acatar a sua justificativa neste tema, uma vez que a forma de registro contábil eleita pela empresa é por ela mesma desrespeitada.

Por fim, o uso de planilhas eletrônicas como ferramenta auxiliar na Contabilidade é extremamente salutar e eficiente. Todavia, tais planilhas não podem substituir Livros e Demonstrativos sem que se apresentem e sem que contenham todas as formalidades acima postas.

### **Dos Ajustes de Exercícios Anteriores.**

O demonstrativo traz no campo "Ajustes de Exercícios Anteriores" o valor de R\$ 7.016.631,84. Tal informação foi confirmada pela recorrente.

Todavia, o contribuinte tenta fazer prevalecer o entendimento de que tais valores são compostos de transferências entre as diversas filiais.

Contudo, conforme bem referido pela instância julgadora *a quo*, trata-se de mera alegação, que, em desconpasso com os seus próprios registros contábeis, não merece qualquer acolhida. Deve-se destacar a conceituação da referida conta, está exposta na Lei 6404/76:

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II - as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III - as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

§ 2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das



mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia. (grifo não original)

Desta feita, agiu corretamente a fiscalização ao apontar mais este elemento da Contabilidade do contribuinte.

Da ausência de registro de movimentação financeira e de extratos bancários (item W. V da defesa) O relatório fiscal em seu item 6.12 (f. 63) aponta seis filiais que não informaram os extratos bancários solicitados. No item 6.12.1 (f. 63), do mesmo relatório, são apontadas as divergências existentes entre as informações das instituições bancárias e as registradas na Contabilidade. Quanto à não entrega de extratos, a defesa apenas trata da filial 1991-01. O contribuinte confirma ter trazido a documentação da referida filial quando a autoridade fiscal já havia dado por encerrado o prazo de recebimento (ratificando a conduta a ela atribuída nesta autuação). Desarrazoada é sua alegação de que teria "entendido" que o fiscal já tivesse satisfeito com a amostragem de documentos apresentada.

Quanto às divergências apontadas na Contabilidade no item 6.12, a defesa apenas trata da filial 1959-63 (Superintendência). Todavia a documentação relativa a suas alegações (Anexos do Processo 14751.002985/2009-95 DEBCAD 37.157.938-4) apenas traz lançamentos da filial 0001-19 e cópia de extrato bancário do BRADESCO sem identificação do CNPJ e com a coluna de data encoberta. Alegação não demonstrada, portanto.

Destaque-se que para as demais filiais indicadas neste tópico, nada trouxe a recorrente em sua defesa.

#### **Da inexistência de livros contábeis anteriores ao de número "1".**

A contribuinte sustenta que mantinha escrituração anterior, sem numeração de livros. Trata-se de mera alegação, sem prova. Improcedente o pedido, portanto.

#### **Das divergências entre os valores das demonstrações de 2003 e de 2004.**

A contribuinte não se insurge contra as diferenças apontadas: sustenta a existência de tais diferenças pelos tipos dos Balanços auditados (em 2003 Analítico e em 2004 Consolidado).

Despiciendo que se afirme que independentemente do nível de detalhamento das contas, estas não podem apresentar, por isto, valores totais divergentes. Carece fortemente de mérito esta afirmação da recorrente, conforme bem destacado pela DRJ de origem.

Quanto ao uso de valores declarados para o exercício de 2002 no Balanço de 2004, esta não pôde ser verificada pelos documentos trazidos aos autos.

Nesta mesma seara, reclama de que a fiscalização previdenciária teria ignorado a Demonstração "Compensado" que explicaria as divergências apontadas.

Primeiro, a referida demonstração tanto não foi ignorada, que foi juntada ao processo pelo próprio autuante.

Segundo, o item 6.10.1 traz planilha que apresenta as diferenças entre o PELP e o PL de 2003, declarados nos Balanços de 2003 e de 2004. Tais diferenças importam em R\$ 411.171,68 e R\$ 401.171,63, respectivamente e não se pode explicá-las pela análise de demonstrativo "Compensado" que apresenta outros valores.

Carece de razão à recorrente.

#### **Das filiais com massa salarial e vínculo.**

A empresa não explica a situação em tela, limitando-se a alegar o encerramento das atividades antes de 2004 ou a inexistência delas no mesmo exercício. Tal assertiva não tem o condão de fazer desaparecer os registros de pagamentos a obreiros, indicando a necessidade de registrar, ao menos, estas despesas da filial.

Improcede a alegação, desse modo.

#### **Da reclamação acerca da exiguidade de prazo.**

Por fim, registre-se que a contribuinte confessa que houve apresentação de dados incompletos em algumas filiais. Pretende, sem fundamento legal, justificar sua omissão em suposta exiguidade do prazo dado pela fiscalização.

Tal irresignação não merece amparo, tendo em vista que o prazo dado pela fiscalização é para apresentar documentos: não para organizá-los e/ou elaborá-los. No desenvolver de suas atividades é essencial que tais registros já estivessem devidamente prontos para controle da própria organização e dos terceiros interessados.

#### **Conclusão.**

Conforme bem já restou concluído na decisão recorrida, cabe destacar que a contribuinte restringiu toda a sua irresignação apenas quanto aos aspectos contábeis levantados furtando-se de contestar os itens A2.4, A2.11, A2.18, A2.22, A2.24, A2.25, A2.26, A2.27 e A2.28 do relatório fiscal resumido. Ademais, nada alegou quanto aos documentos listados no item 5 do relatório fiscal que fundamentou a autuação.

Ocorre que tais infrações, por si, seriam suficientes para manter o Auto de Infração lavrado. Assim, pela ausência de reclamação quanto aos diversos elementos apontados pela fiscalização e pelo afastamento das alegações da recorrente, mantendo-se o crédito tributário exigido.

Portanto, entendo que carece de razão à contribuinte, razão pela qual não merece reforma a decisão recorrida.

#### **Dispositivo.**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Fl. 19 do Acórdão n.º 2202-010.161 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14751.002990/2008-06