



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

**Processo n°** 10510.003148/2009-46  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.194 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC/SE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. MULTA ISOLADA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS EXIGIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. ERRO DE CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

Havendo antinomia, aplica-se a norma especial. Devendo, por conseguinte, ser anulado o Auto de Infração capitulado com base na norma geral.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

### DA AUTUAÇÃO

Trata-se Auto de Infração – AI (DEBCAD n. 37.189.315-1), emitido em 1º/09/2009, cuja notificação ocorreu em 15/09/2009 (fl. 01), lavrado em face do SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC/SE, no valor de R\$ 71.016,07 (setenta e um mil, dezesseis reais e sete centavos), por ter apresentado, nas competências compreendidas entre 01/2005 e 12/2005, os arquivos digitais com omissão dos dados relativos à sua movimentação contábil, embora devidamente intimado através do Termo de Início de procedimento Fiscal - TIPF e Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 3, cujas cópias encontram-se em anexo e que tal procedimento encontra-se em desacordo com o que prevê o art 11 da Lei 8.218/91.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 05/06, as informações supracitadas deveriam ter sido apresentadas na forma do leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - Manad - Versão 1.0.0.1, aprovado pela Portaria MPS/SRP nº 58, de 28/01/2005, no que se referem às informações contábeis e de folha de pagamento. Facultativamente, os arquivos poderiam ser apresentados em versão posterior do Manad. Os arquivos digitais apresentados pela empresa continham apenas informações relativas à folha de pagamento.

De acordo com Relatório de Aplicação da Multa, o valor teve como base o art. 12, II da Lei n. 8.218/91.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 42/54.

### DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador-BA, através da 5ª Turma da DRJ/SDR, prolatou o Acórdão nº 15-24.160, de fls. 90/93, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

***ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

***AUTO-DE-INFRAÇÃO. DEIXAR DE APRESENTAR ARQUIVO DIGITAL.***

*Constitui infração à legislação da Receita Federal do Brasil deixar a empresa, que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, de apresentar à fiscalização os arquivos digitais.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### DO RECURSO

Documento assinado digitalmente em 22/08/2012 por CARLOS ALBERTO M

Autenticado digitalmente em 16/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente e

m 16/06/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO M

EES STRINGARI

Impresso em 25/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 96/111, com os seguintes argumentos:

I – Preliminarmente – Nulidade Absoluta – Ausência de Fundamento do Acórdão Recorrido

A Recorrente entende que o Acórdão, apesar de ter feito um relato completo, deixou de apreciar e esclarecer a maioria dos pontos que ensejaram a nulidade da Autuação, tais como:

O Relator sustentou a necessidade da apresentação do arquivo digital exclusivamente sob o leiaute previsto no MANAD, ocorre que essa exigência advém de mera Portaria do INSS, quando deveria advir de lei. A falta de manifestação expressa não atende o Princípio Constitucional do Devido Processo Legal (ampla defesa).

Não houve descumprimento do que prevê o art. 11 da Lei n. 8.218/91, tendo em vista o perfeito atendimento ao que disciplina o citado artigo, com a apresentação dos artigos digitais. A própria Fiscalização reconhece a apresentação dos arquivos digitais, porém não na formatação exigida.

Nos termos da Portaria PMS/SRP n. 58 de 28/01/05, a qual a Fiscalização embasou o Auto recorrido, a Recorrente, por ser pessoa jurídica diferenciada, poderia entregar à Fiscalização os mesmos arquivos digitais que encaminha regularmente ao Tribunal de Contas, nos termos do parágrafo 3º do art. 1º da citada Portaria.

A Recorrente traz os arts. 2º e 4º do Decreto-Lei n. 8.621/46; o art. 4º do Regulamento do SENAC, ratificado pelo Decreto n. 61.843/67, registrado no Cartório de Pessoas Jurídicas (art. 114, I da Lei 6.015/73), para concluir que o SENAC, mesmo não sendo da Administração Pública, mas expressamente um ente sindical, é uma entidade privada especial.

Salienta que a supracitada legislação fora recepcionada pelo art. 240 da Constituição Federal de 1988. Traz Doutrina nesse sentido.

Por tais razões, não poderia a Fiscalização promover a autuação sem antes permitir a adaptação do Sistema de Dados do SENAC à versão “1.0.0.1 do MANAD”.

Conclui que não há no Acórdão nenhuma manifestação específica em relação às relevantes questões de fato e de direito suscitadas acima, razão pela qual o Acórdão deve ser anulado, ante a ausência de fundamentação.

II – Inocorrência do Alegado Descumprimento Legal

Repete os supracitados argumentos no sentido de que não houve recusa por parte da Recorrente em apresentar nenhum documento à Fiscalização. Por esse motivo, a Recorrente não violou o dispositivo no art. 11 da Lei n. 8.218/91.

A Recorrente também não cometeu nenhum ilícito por ter conservado os dados contábeis em meio digital, não omitiu informações, inclusive quando informou à Fiscalização que necessitaria de investimentos em tecnologia e recursos humanos, que tomaria,

pelo menos 18 (dezoito) meses de dedicação exclusiva do setor de tecnologia da informação do SENAC.

Sustenta que tais circunstâncias devem ser observadas quando da aplicação da multa, nos termos do art. 112 do CTN. Traz Doutrina nesse sentido.

A apresentação de arquivo magnético em layout próprio não é um descumprimento de obrigação acessória. Devendo, portanto, a Fiscalização ter realizado diligências a fim de verificar tais informações.

O art. 1º da Portaria INSS/DIREP n. 42, de 24 de junho de 2003, estabelece que o Auditor Fiscal da Previdência deve intimar o contribuinte para apresentar a documentação técnica completa e atualizada dos sistemas, o que foi e o que não foi feito, tendo sido intimado apenas para apresentar os arquivos magnéticos. Devendo, por esse motivo, este Órgão Colegiado se manifestar sobre esse aspecto.

Por todas essas razões, mister se faz que haja diligência para verificar a aptidão do sistema da Recorrente ou perícia para se verificar o cumprimento da legislação previdenciária.

### III – “Layout” de Arquivo Digital Não Previsto em Lei

É ilegal a exigência do *layout* previsto no MANAD – versão 1.0.0.1, tendo em vista que essa exigência não está prevista no art. 11 da Lei n. 8.218/91.

Alega que a exigência de formato (*layout*) específico e a recusa em aceitar outros formatos, nos termos do item 1, do Anexo Único, da Portaria INSS/DIREF nº 42, de 24/06/2003, excede o que diz a Lei nº 10.666, de 2003, e consiste em imposição arbitrária, porque obriga as empresas que adotam sistemas eletrônicos incompatíveis a alterar todo o seu sistema informatizado de registros econômico-financeiros.

Afirma que a aludida Portaria INSS/DIREF avançou sobre o sentido do art. 8º da Lei 10.666, de 2003, criando obrigações e delineamento legais não previstos originalmente no texto legislativo, exorbitando a sua função regulamenta, fazendo as vezes de um verdadeiro “regulamento autônomo”, violando o princípio da legalidade previsto no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, o qual determina que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer nada sendo por previsão legal. Traz Doutrina nesse sentido.

### IV – Valor Excessivo da Multa – Verdadeiro Confisco Tributário

A Recorrente entende que a multa tem caráter confiscatório, na medida em que avança sobre o patrimônio uma multa excessiva, sem mensuras ao princípio da capacidade contributiva. A multa nesse montante violou os arts. 145, parágrafo 1º e 150, IV, da Constituição Federal, que traz Cláusulas Pétreas. Traz Doutrina nesse sentido.

A sanção serve para preservar a ordem, a tranquilidade da sociedade, não deve ser usada para o Estado coagir/punir o contribuinte, ou servir como técnica de arrecadação, como tributo disfarçado. Traz Doutrina nesse sentido.

É entendimento dos Congressos e debates sobre o tema, que a multa deve ter caráter educativo e não punitivo.

### V - Conclusão

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

Autenticado digitalmente em 16/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 16/06/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO M EES STRINGARI

Impresso em 25/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10510.003148/2009-46  
Acórdão n.º **2403-001.194**

**S2-C4T3**  
Fl. 64

---

Ao final requer o cancelamento da multa aplicada.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 120, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### PRELIMINARMENTE

### NULIDADE ABSOLUTA – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A Recorrente entende que o Acórdão deve ser anulado por falta de fundamentação, ou seja, por ausência de manifestação acerca dos argumentos da Impugnação.

Ocorre que não há que se falar em nulidade do Acórdão **por ausência de manifestação dos argumentos da Recorrente**, tendo em vista que a DRJ entendeu por manter o auto de infração, uma vez que a Recorrente não demonstrou o cumprimento da Obrigação Acessória, pelo contrário, chegou, inclusive, a confessá-la.

A Recorrente pleiteia, em suma, o afastamento da Portaria n. 58, de 28 de janeiro de 2005, sob o argumento de que fere o princípio da legalidade. Ocorre que é entendimento pacífico na Jurisprudência do CARF de que Portarias Regulamentadoras não ferem o Princípio da Legalidade.

Ante o exposto, não há que se falar em nulidade absoluta do Acórdão da DRJ, por ausência de manifestação ou em face do afastamento da Portaria n. 58.

### DO MÉRITO

O auto de infração lançado em face da Recorrente teve por base o descumprimento da obrigação de apresentar os arquivos digitais com omissão dos dados relativos à sua movimentação contábil, nos termos do art. 11 da Lei n. 8.218/91. Essas informações deveriam ter sido apresentadas na forma do leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais - Manad - Versão 1.0.0.1, aprovado pela Portaria MPS/SRP n° 58, de 28/01/2005, no que se referem às informações contábeis e de folha de pagamento. Ademais, os arquivos digitais apresentados pela empresa continham apenas informações relativas à folha de pagamento, *verbis*:

*Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória n° 2158-35, de 2001) (Vide Mpv n° 303, de 2006)*

Por ter descumprido o supracitado artigo, a Fiscalização aplicou a multa prevista no art. 12, II da Lei nº 8.218/91, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, no valor de **R\$ 71.016,07 (setenta e um mil, dezesseis reais e sete centavos)**, *verbis*:

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

*(...)*

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

Mister destacar que o art. 8º da Lei n. 10.666/03, dispõe acerca da mesma obrigação, *verbis*:

*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.*

A Portaria MPS/SRP nº 58, de 28/01/2005, a qual a Fiscalização tomou como base, traz especificamente, como Fundamentação Legal a Lei n. 10.666/03 e, em seu parágrafo 1º do art. 1º, traz especificamente a menção ao artigo supracitado, *verbis*:

*Art. 1º 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, quando intimada por Auditor-Fiscal da Previdência Social (AFPS), deverá apresentar documentação técnica completa e atualizada de seus sistemas, bem como os arquivos digitais contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas, observadas as orientações; e especificações contidas no Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD aplicado à Fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária - SRP.*

*§ 1º O Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD definirá a forma de cumprimento da obrigação acessória, criada pelo art. 8º da Lei nº 10.666 de 08 de maio de 2003, discriminando sua aplicabilidade nas empresas sob o regime de direito privado e as pessoas jurídicas de direito público cujas obrigações orçamentárias, financeiras, contábeis e patrimoniais estão elencadas na Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964 e na Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. (grifo nosso)*

Nesse diapasão, o Regulamento da Previdência Social – RPS, o Decreto n. 3.048/99, no art. 283, II, “b”, com redação dada pelo Decreto n. 4.862/03, tratou a **Lei n.**

**10.666/03 como norma especial** no que se refere a Contribuições Previdenciárias, tanto que traz a multa a ser aplicada em caso de descumprimento de Obrigação contida na Lei n. 10.666/03, *verbis*:

*Art.283.Por infração a qualquer dispositivo das Leis n<sup>os</sup> 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 n<sup>o</sup> 4.862, de 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:**

(...)

**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;**

Tanto é assim, que a Fiscalização, em casos idênticos, costumeiramente capitula a citada infração nos termos do art. 8<sup>o</sup>, da Lei n. 10.666/03, como se pode constatar nos autos dos Procs. ns. 19515.006076/2008-32, 14485.000034/2007-98 e 15983.000970/2007-41.

Todos os citados Processos são desta Turma, porém, a fim de ilustrar, transcreve-se, abaixo, ementa e trechos do voto do Proc. n. 15983.000970/2007-41, julgado em 24 de agosto de 2011, que ensejou no Acórdão n. 2403-000.694, onde estavam presentes os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Julio de Souza, Marthius Savio Cavalcante Lobato e Jhonatas Ribeiro da Silva, *verbis*:

**PREVIDENCIÁRIO. GFIP. DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS EXIGIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. MULTA COM BASE NO ART. 92 DA LEI N. 8.212/91.**

**Constitui infração prevista no art. 32, III da Lei n. 8.212/91, c/c o art. 225, III, § 22 do Decreto n. 3.048/99, e art. 8<sup>o</sup> da Lei n. 10.666/03, deixar de apresentar informações financeiras e contábeis necessárias à fiscalização relacionadas com as contribuições para a Seguridade Social.**

(...)

**DO MÉRITO**

**O auto de infração lançado contra a empresa teve por base o descumprimento da obrigação de apresentar informações contábeis, em meio digital com o leiaute previsto no Manual**

***Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, bem como deixou de apresentar DIPJ e RAIS do período de 1999 a 2007.***

*Esses documentos são relacionados às contribuições previdenciárias, infringindo assim, o disposto no artigo 32, III da Lei 8.212/91 (vigente há época), c/c o art. 225, III, § 22 do Regulamento da Previdência Social, Decreto n. 3.048/99 e art. 8º da Lei n. 10.666/03, verbis: (grifo nosso)*

Restou amplamente demonstrado que a Lei n. 8.218/91 é a norma geral, enquanto que a Lei n. 10.666/03 é a norma especial em relação a Contribuição Previdenciária, seja pela menção da legislação previdenciária (Portaria MPS/SRP nº 58) à Lei n. 10.666/03, seja pela capitulação reiterada por parte da Fiscalização da infração prevista no art. 8º da Lei n. 10.666, conforme destacado alhures.

Nesse diapasão, é pacífico o hodierno entendimento jurisprudencial no sentido de que havendo dúvida quanto à aplicação de determinadas normas, aplicar-se a norma especial, vez que essa prevalece sobre a norma geral, *verbis*:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EFEITO SUSPENSIVO. NÃO-INCIDÊNCIA DO ART. 739-A DO CPC. NORMA DE APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA À LEI 6.830/80. INTELIGÊNCIA DE SEU ART. 1º INTERPRETADO EM CONJUNTO COM OS ARTIGOS 18, 19, 24 E 32 DA LEF E 151, DO CTN.*

(...)

*2. A Lei 6.830/80 é norma especial em relação ao Código de Processo Civil, de sorte que, **em conformidade com as regras gerais de interpretação, havendo qualquer conflito ou antinomia entre ambas, prevalece a norma especial.** Justamente em razão da especialidade de uma norma (LEF) em relação à outra (CPC), é que aquela dispõe expressamente, em seu artigo 1º, que admitirá a aplicação desta apenas de forma subsidiária aos procedimentos executivos fiscais, de sorte que as regras do Código de Processo Civil serão utilizadas nas execuções fiscais apenas nas hipóteses em que a solução não possa decorrer da interpretação e aplicação da norma especial.*

(...)

*6. Recurso especial provido.*

*(REsp 1291923/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 01/12/2011, DJe 07/12/2011**)*  
(grifo nosso)

Logo, diante da constatação de que a Lei n. 10.666/03 é norma especial, verifica-se que a Fiscalização se equivocou na capitulação da infração, ensejando num vício material passível de nulidade do Auto de Infração.

**CONCLUSÃO**

**Ante o exposto, voto pela nulidade material processo.**

Marcelo Magalhães Peixoto

CÓPIA