



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

Processo n° 10510.003494/2010-68
Recurso n° 001.717 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.717 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI CFL 38
Recorrente COOPERATIVA DE TRANSPORTE ALTERNATIVO URBANO DE PASSAGEIROS DE ARACAJU E INTERMUNICIPAL E SERVIÇOS EM GERAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 03/09/2010

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/11/2009.

Data da lavratura do AIOA: 03/09/2010.

Data da Ciência do AIOA: 13/09/2010.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no parágrafo 2º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 232 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, lavrado em desfavor do Recorrente, em virtude da não apresentação no prazo assinalado dos arquivos digitais relativos à contabilidade e às folhas de pagamento, no padrão MANAD, referentes ao período de julho/2005 a novembro/2009, conforme descrito no Relatório Fiscal, a fl. 04.

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.

A multa foi aplicada em conformidade com a cominação prevista no art. 283, II, 'j' do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, no valor básico mínimo de R\$ 14.317,78 (quatorze mil, trezentos e dezessete reais e setenta e oito centavos), atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 29 de junho de 2010 – DOU de 30/06/2010, de acordo com o reportado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa, a fl. 04 v.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 08/23.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 36/38, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 14/04/2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 41.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 42/44, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Que não se pode julgar como deficiente a escrituração contábil correspondente ao livro diário, ao argumento de que seu arquivamento na junta comercial tenha se dado após o início da fiscalização. Aduz que o próprio agente fiscal utilizou o livro diário como fundamento para a lavratura de outros autos de infração;
- Que o Recorrente tributa seus resultados com base no lucro presumido, motivo pelo qual nem se poderia exigir a escrituração do livro diário, mas, tão somente, do livro caixa.

Ao fim, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 14/04/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 13 de maio do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Ante a ausência de questões preliminares, passamos à análise do mérito.

2. DO MÉRITO

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

2.1. DA CONDUTA INFRACIONAL

Alega o Recorrente que não se pode julgar como deficiente a escrituração contábil correspondente ao livro diário, ao argumento de que seu arquivamento na junta comercial tenha se dado após o início da fiscalização. Aduz que o próprio agente fiscal utilizou o livro diário como fundamento para a lavratura de outros autos de infração. Em ádito, pondera o Recorrente que a cooperativa autuada tributa seus resultados com base no lucro presumido, motivo pelo qual nem se poderia exigir a escrituração do livro diário, mas, tão somente, do livro caixa.

Razão não lhe assiste.

De plano, mostra auspicioso esclarecer que o presente Auto de Infração houve-se por lavrado não em razão da deficiência da contabilidade, mas do fato de o Recorrente não ter apresentado, no prazo assinalado, os arquivos digitais referentes às folhas de pagamento e à contabilidade, em meio digital, no padrão MANAD.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

De outro canto, 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;

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste

serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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)

Não carece de elevada mestria a interpretação do texto inscrito no §2º do supratranscrito dispositivo legal a qual aponta para a total independência entre as obrigações ditas principais e aquelas denominadas como acessórias. Estas, no dizer cristalino da Lei, decorrem diretamente da legislação tributária, não das obrigações principais, e tem por objeto prestações positivas ou negativas fixadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Igualmente, não é demasiado cuidado relembrar que a imposição de obrigação acessória não demanda a promulgação de lei *stricto sensu*, podendo elas ser introduzidas no ordenamento jurídico mediante as espécies normativas encartadas nos artigos 96 e 100 ambos do CTN, assim inseridas no conceito de “Legislação Tributária”, na denominação adotada pelo *codex*.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

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.

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

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 que pertine às contribuições previdenciárias, a disciplina da matéria em relevo, no plano infraconstitucional, foi confiada à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual fez inserir na Ordem Jurídica Nacional uma diversidade de obrigações acessórias, criadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização, sem transpor os umbrais limitativos erguidos pelo CTN.

Envolto no ordenamento realçado nas linhas precedentes, os artigos 32 e 33 da citada lei de custeio da Seguridade Social estabeleceram uma série de obrigações instrumentais a serem observadas pela empresa, dentre elas, o dever jurídico de prestar ao Fisco todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do seu interesse, na forma por ele 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 ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, **na forma por eles estabelecida**, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. (grifos nossos)*

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§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. (grifos nossos)

Tais obrigações acessórias evidenciam-se como contínua, não se extinguindo com a mera apresentação de documentos. Ela pressupõe o dever de prestar esclarecimentos à Fiscalização a qualquer tempo, de molde que, mesmo após a apresentação de documentos, caso a Fiscalização solicite novos esclarecimentos, à empresa não é concedida a faculdade de se furtar a cumprir o objeto da intimação, tampouco se escudar na pueril suposição de que eventuais documentos já exibidos anteriormente seriam suficientes e bastantes, eis que a mera exibição de documentos não supre nem exclui qualquer demanda ulterior por esclarecimentos de ordem verbal ou escrita.

Na mesma toada, complementando o dever instrumental insculpido no inciso III do art. 32 acima transcrito, o art. 8º da Lei nº 10.666/2003 impôs às empresas que utilizem 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 a obrigação acessória de arquivar e conservar, devidamente certificados, os respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003

Art. 8º A empresa que utiliza sistema de processamento eletrônico de dados para o registro de negócios e atividades econômicas, escrituração de livros ou produção de documentos de natureza contábil, fiscal, trabalhista e previdenciária é obrigada a arquivar e conservar, devidamente certificados, os

respectivos sistemas e arquivos, em meio digital ou assemelhado, durante dez anos, à disposição da fiscalização.

Determinação semelhante encontra-se encartada no §22 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, inserido pelo Decreto nº 4.729/2003, *in verbis*:

Regulamento da Previdência Social

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

III- prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

(...)

§22 - 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. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Conferindo as condições de contorno necessárias à implementação da obrigação acessória ora em foco, a Portaria MPS/DIREP 42, de 24 de junho de 2003, estabeleceu em seu Anexo Único as Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos, a Documentação de Acompanhamento, o Modelo de Relatório de Acompanhamento, assim como o *lay out* dos Arquivos digitais Padronizados, assim dispondo *ad litteris et verbis*:

PORTARIA INSS/DIREP nº 42, de 24 de junho de 2003

Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 66 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, a partir de 1º de julho de 2003, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Previdência Social (AFPS), deverão apresentar documentação técnica completa e atualizada dos sistemas e os arquivos digitais contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.

§1º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 01 de julho de 2003 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida neste ato.

§2º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:

I - registros contábeis;

II - fornecedores e clientes;

III - documentos fiscais;

IV - comércio exterior;

V - controle de estoque e registro de inventário;

VI - relação insumo/produto;

VII - controle patrimonial;

VIII - folha de pagamento.

§3º As informações que não se enquadrarem no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.

Art. 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata §1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

Art. 2º-A O sistema próprio do INSS a que faz referência o item 3 do Anexo Único, utilizado para a geração de código de identificação no ato da entrega dos arquivos pela pessoa jurídica, é o Sistema Gerador de Código (SGC), que está disponível no site oficial da Previdência Social. (Artigo acrescentado pela Portaria INSS/DIREP nº 07, de 20/01/2004)

Note-se que o art. 2º da aludida Portaria nº 42/2003 autoriza que o agente fiscal receba os arquivos digitais em foco apresentados em forma diferente da estabelecida nesse Ato, até mesmo em padrão diverso do MANAD, desde que, obviamente, dos arquivos se possa extrair as informações de interesse do fisco.

A possibilidade de apresentação de arquivos digitais em padrão diverso do estabelecido na legislação previdenciária manteve-se hígida até a publicação da Portaria MPS/SRP 58/2005, que aprovou o Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, assim dispendo:

PORTARIA MPS/SRP nº 58, de 28 de janeiro de 2005

*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 a Fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária — SRP.** (grifos nossos)*

§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.

§2º A especificação dos arquivos digitais, referente às obrigações fiscais, contábeis e patrimoniais das empresas sob o regime de direito privado, quando não definida de forma diversa pela Secretaria da Receita Previdenciária, obedecerá aos padrões definidos:

I. pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, em ato próprio;

II. pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, em ato próprio;

III. por atos de convênio firmados entre a Secretaria da Receita Previdenciária e os órgãos de administração tributária dos Estados e Municípios.

Nesse contexto, a contar da publicação da suso transcrita Portaria MPS/SRP nº 058/2005, os arquivos digitais configurados em *lay out* diverso daquele estabelecido no MANAD não podem mais ser aceitos pela fiscalização, caracterizando-se como descumprimento da obrigação acessória em realce a apresentação de arquivos digitais em formato distinto.

Nesse contexto, a conduta omissiva assim perpetrada pelo Recorrente representa ofensa direta à obrigação acessória ordenada nos artigos 32, III e 33, §2º da Lei Orgânica da Seguridade Social.

Visando a conferir efetividade à obrigações instrumentais impostas, o art. 92 da Lei nº 8.212/91 estabeleceu que a infração de qualquer dispositivo constante na citada Lei de Custeio, 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), na forma como dispuser o regulamento.

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.

Vertendo em termos mais palatáveis, a lei formal cominou às infrações a dispositivos constante na Lei de Custeio da Seguridade Social penalidade pecuniária, variável em função de sua gravidade, outorgando ao regulamento a competência para dispor sobre a forma como essa penalidade, variável em sua origem legal, será aplicada às infrações em razão da sua maior ou menor gravidade ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. Note-se que, nos termos do art. 115 do CTN, o fato gerador da obrigação acessória é a situação que, na forma da legislação – não da lei -, impõe a prática ou a abstenção do ato punível.

Louvou-se o Auto de Infração *sub examine* na infração perpetrada pelo Recorrente à obrigação acessória assentada no inciso III do art. 32 c.c. art. 33, §2º ambos da Lei 8.212/91, a qual finca o dever instrumental de o sujeito passivo prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as

informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Nessa vertente, atendendo à normatividade exigida pelo dispositivo legal em ênfase, a alínea 'j' do inciso II do art. 283 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, assim destacou:

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, 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:

(...)

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.

No presente caso, o valor das penalidades foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 29 de junho de 2010 – DOU de 30/06/2010.

Não procede dessarte a alegação do Recorrente de que não se pode julgar como deficiente a escrituração contábil correspondente ao livro diário, ao argumento de que seu arquivamento na junta comercial tenha se dado após o início da fiscalização, ou de que o agente fiscal tenha utilizado o livro diário como fundamento para a lavratura de outros autos de infração.

A uma, porque o presente Auto de Infração houve-se por lavrado não em razão da deficiência da contabilidade, mas do fato de o Recorrente não ter apresentado, no prazo assinalado, os arquivos digitais referentes às folhas de pagamento e à contabilidade, em meio digital, no padrão MANAD.

A duas, porque até que seja devidamente registrado no órgão competente, a escrituração contábil não passa de um mero livro de registro de operações da empresa, não se configurando como escrituração contábil *stricto sensu*. Somente o registro na Junta Comercial competente, em que tenham sido observadas todas as formalidades exigidas pela legislação tributária, é que se promove a convalidação do livro em Livro Diário para fins de Direito e prova em favor do Contribuinte.

Por outro viés, também se revela à calva de razoabilidade a alegação de que o Recorrente tributa seus resultados com base no lucro presumido, motivo pelo qual nem se poderia exigir a escrituração do livro diário, mas, tão somente, do livro caixa.

Nos informa o art. 45 da Lei nº 8.981/95 que, mesmo a pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve manter, além do Livro Registro de Inventário, escrituração contábil nos termos da legislação comercial, salvo se mantiver o livro Caixa, no qual deverá estar escriturado 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.

Nessa perspectiva, a cooperativa somente se manterá a salvo da exigência formulada pelo auditor fiscal se, e somente se, apresentar a escrituração do livro caixa, na forma exigida pela legislação tributária, circunstância que, na realidade dos fatos, não ocorreu.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, cumpre enaltecer que o valor da penalidade imposta através do presente Auto de Infração é único e indivisível, isto é, independente do número de infrações cometidas, bastando, para a sua caracterização e imputação, a ocorrência de uma única infração.

Consistindo a motivação para a sua lavratura na conduta omissiva caracterizada pela não apresentação, no prazo assinalado, dos arquivos digitais referentes às folhas de pagamento e à contabilidade, em meio digital, no padrão MANAD, mesmo que a contabilidade estivesse isenta de irregularidades, o que, repise-se, não é o caso, tal circunstância hipotética não implicaria o afastamento da imputação nem modificação no valor da multa aplicada, tampouco, eis que a cooperativa, igualmente, não apresentou suas folhas de pagamento no padrão exigido pela legislação previdenciária.

3. CONCLUSÃO:

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

Processo nº 10510.003494/2010-68
Acórdão n.º 2302-01.717

S2-C3T2
Fl. 61

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA