



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

Processo nº 15956.000206/2009-64
Recurso nº 15.956.000206200964
Acórdão nº **2803-01.380 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente FUNDAÇÃO MATERNIDADE SINHÁ JUNQUEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2005

ARQUIVOS DIGITAIS. ENTREGA COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÕES. INFRAÇÃO. CONFIGURAÇÃO

A entrega de arquivos e sistemas de informações em meio digital, com informações incorretas ou com omissões, caracteriza infração à legislação tributária federal, consoante artigo 11, §§3º e 4º, da Lei nº 8.218/91.

Recurso Voluntário Negado - Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto vista vencedor Conselheiro Oseas Coimbra Junior. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Gustavo Vettorato

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

(Assinado Digitalmente)

Oséas Coimbra Júnior – Redator para acórdão.

Processo nº 15956.000206/2009-64
Acórdão n.º **2803-01.380**

S2-TE03
Fl. 122

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de auto de infração de obrigação acessória, que constituiu créditos tributários oriundos da aplicação de sanção por descumprimento da Recorrente em a manter e apresentar os correspondentes arquivos digitais, nos leiautes e formatos exigidos pela legislação vigente, lei n.º 8.218/91, art. 11, §§ 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, no período de 07/2004 a 12/2005. A cientificação do lançamento se deu em 16.07.2009.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário, com as seguintes alegações resumidas: a entrega dos documentos em conformidade à fiscalização, aplicação equivocada da multa, devendo ser aplicada a prevista no art. 283, II, *b*, do Regulamento da Previdência Social, a ilegalidade de imputação de responsabilidade aos diretores da Recorrente.

Os presentes autos vieram para apreciação da presente Turma Especial.

Este relator propôs inicialmente converter o julgamento em diligência em razão de ter chamado atenção às fls. 80 e 81, dos autos físicos, pois nele se encontram cópia de e-mail's, do dia 09.07.2009, com indicação do envio dos arquivos digitais (MANAD) da contadora responsável pela contribuinte, mas que foram desconsiderados pela autoridade autuadora que sequer se pronunciou sobre os mesmos, bem como o julgamento anterior entendeu que a DRJ que não deveriam ser considerados, por não estarem com anexo.

Contudo, em votação, a proposta de resolução para solicitação de diligência não foi aprovada, decidindo-se que o lançamento fosse apreciado, com se faz neste momento.

Este é o breve relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Vettorato - Relator

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto à alegação de que a documentação fora entregue em conformidade com o solicitado, no leiaute e com os requisitos do Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD aplicado à Fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária – SRP, na forma das Portarias MPS/SRP n.º 58/2005, INSS/DIREP n.º 42/2003 e INSS/DIREP n.º 07/2004, a questão fática não merece ser acolhida.

O motivo do não acolhimento está justamente do relatório fiscal, que demonstrou todos os critérios e fundamentos fáticos do descumprimento, contra o qual a Recorrente não apresentou qualquer prova, na forma do art. 16, do Dec. 70.235/1972.

III – Quanto ao fundamento da sanção aplicada conforme o art. 12, I, da Lei n. 8.218/1991, em razão de apresentação em desconformidade à solicitação fiscal quanto ao leiaute a ser apresentados os dados/informações em meio eletrônico/digital na forma do §§ 3º e 4º, do artigo 11, da mesma lei, entendo é inadequado ao caso em vista, em razão do desrespeito da especialização normativa e dever de interpretação mais benéfica.

A norma sancionatória formada pela hipótese de desobediência quanto à forma da ordem disposta no art. 11, §§ 3º e 4º, que tem como consequente na penalidade disposta art. 12, I, da Lei n. 8.218/1991,¹ tem hipótese genérica sem especificação dos tipos de tributos federais a serem apurados.

Contudo, ao verificarmos o Termo de Início de Procedimento Fiscal, a fiscalização por ele iniciada tinha o interesse apenas em apurar contribuições previdenciárias e à terceiras entidades, disciplinadas especialmente pela Lei n. 8.212/1991 e regulada pelo Decreto da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/1999.

¹ Texto dos artigos 11, §§ 3o. e 4o., e 12, I, da Lei n. 8.218/1991:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

(...)

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

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

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

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

Em observação a tais diplomas, verificamos que, no art. 32, III, da Lei n. 8.212/1991, o contribuinte tem o dever de apresentar documentos e informações cadastrais, financeiras e contábeis na forma como estabelecido pela fiscalização. E, no art. 225, III, c/c §22, há o mesmo instituto estabelecido. Tanto o disposto na lei quanto em seu regulamento ambos são específicos às contribuições previdenciárias.²

Ou seja, em uma norma sancionatória específica, há hipótese de desobediência à norma de obrigação acessória específica gera um conquirente de sancionatório específico disposto no artigo 283, inciso II, "b" e art. 373., do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91. Os artigos 92 e 102, da Lei n. 8.212/1991, autorizam ao Poder Executivo Federal, mediante Decreto, cominar as penalidades às infrações aos dispositivos do mesmo diploma legal, que não tenham previsão de sanção específicas, respeitados os valores máximos e mínimos nele estabelecidos. Tais valores ainda podem e devem ser atualizados por portaria ministerial.

O confronto entre os dois modelos de normas sancionatórias supra mencionados, as técnicas jurídicas de integração do direito ordenam que se aplique a norma mais específica em detrimento da mais geral. Nesse caso, a norma sancionatória a ser aplicada é a oriunda do descumprimento ao disposto no art. 32, II, da Lei n. 8.212/1991, c/c art 225, §22, do RPS, com penalidade imposta pelo no artigo 283, inciso II, "b" e art. 373., do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e artigos 92 e 102 da Lei n. 8.212/1991. O motivo está justamente em razão desta última ser específica ao regime jurídico das contribuições segurárias.

Ainda, outro confronto necessário, caso haja ainda dúvida de que a norma retro mencionada é a que deveria ter sido aplicada, a última peneira interpretativa, imposta pelo art. 112, I, II e IV, do Código Tributário Nacional. Esse dispositivo complementar ordena que a legislação tributária ao definir as infrações e cominação de suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao infrator, em caso de dúvida de sua captulação legal do fato, da natureza e materialidade do fato, da penalidade e graduação aplicável. Ao compararmos as normas sancionatórias expostas, está clara que a penalidade disposta no art. 283, inciso II, "b" e art. 373., do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e artigos 92 e 102 da Lei n. 8.212/1991, é bem menos gravosa do que a disposta no art. 12, I, da Lei n. 8.218/1991. Assim, a penalidade que deveria ter sido aplicada ao caso é a disposta art. 283, inciso II, "b" e art. 373., do Regulamento da Previdência Social.

Em estudo da jurisprudência, verificou-se que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entende que casos idênticos ao presente, sofrem a penalização do art. 283,

² 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)

inciso II, "b" e art. 373., do Regulamento da Previdência Social, a exemplo do seguinte arresto (Ac. 2401-00513, Rel. Cons. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, da 1ª Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção de Julgamento do CARF/MF, julg. 08.07.2009):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/06/2007

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, III DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 283, II, "b" DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - EXIGÊNCIA DE ARQUIVOS EM MEIO MAGNÉTICO - FUNDAMENTO ART. 8º DA LEI 10.666/2003 C//C ART. 225, III DO DECRETO 3048/99.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do artigo 32, IIIº da Lei nº 8.212/91 c/c artigo 283, II, "h" do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. 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. (Acréscitado pelo Decreto nº 4.729, de 09/06/03 ver art. 8º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03).

Deixar de apresentar informações em meio digital de acordo com o leiaute previsto no manual normativo de arquivos digitais constitui infração aos dispositivos da legislação previdenciária.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Portanto, com os fundamentos acima demonstrou-se a inadequação dos fundamentos jurídicos e aplicação de penalidades incorridas pelo auto de infração ora questionado.

IV - Entendo que a decisão *a quo* e a autoridade lançadora equivocaram-se pois o seu fundamento legal estava totalmente equivocado conforme supra mencionado, incluindo a própria preterição ao direito de defesa da Recorrente.

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991, o lançamento tributário deve ser demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/172). O lançamento objeto da decisão recorrida deve preencher os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto n.

70.235/1971. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

“sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente” (PAUSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 3ª ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2001, p. 706).

Revedo posicionamentos anteriores, pelas razões acima, observa-se que a norma individual e concreta em que não demonstra todas as suas facetas, prejudica a sua aplicação e a possibilidade de defesa do contribuinte perante o Fisco (art. 59, I, do Dec. 70.235/1972). A deficitária construção da norma individual e concreta do tributo ou da sanção, algo além da mera formalidade extrínseca do ato de constituição do crédito, afetando o seu âmago material. Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO — É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercer, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. rata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que alta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese reincidência." (1º Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº132.213 — Acórdão nº101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime)

Dessa forma, está claro que o enquadramento e captulação legal geraram vício material, pois seu pilar legal principal não foi devidamente consolidado no ato de lançamento.

V – Em razão do entendimento acima, as demais questões recursais restaram prejudicadas.

VI - Conclusão

Isso posto, meu voto é para CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, CONCEDENDO TOTAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão *a quo* e decretar a nulidade do lançamento por vício material.

Sala de Sessões, 12 de março de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Oséas Coimbra

Segundo o relatório fiscal, a conduta incorrida se refere a falta de apresentação dos arquivos digitais referentes às escriturações contábeis e folhas de pagamento, de acordo com o leiaute estabelecido no Manual de Arquivos Digitais - MANAD.

Tenho que a conduta se enquadra na previsão da Lei n. 8.218, de 29.08.91, art.11, parágrafos 3º. e 4º., com redação da MP n. 2.158, de 24.08.01, com multa calculada sobre a receita bruta do contribuinte. Vejamos os textos envolvidos.

A multa aplicada foi fundamentada no art. 283, II, “b” do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.3.048/99, que transcrevo.

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: (Nova Redação pelo Decreto nº 4.862 de 21/10/2003 - DOU DE 22/10/2003)

...

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.

Com a edição da lei 11.457, de 16.03.2007, a Secretaria da Receita Previdenciária foi extinta e a Secretaria da Receita Federal passou a se denominar Secretaria da Receita Federal do Brasil, absorvendo as atividades relativas a tributação, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias, além da área responsável pela fiscalização das mesmas.

Diante do novo quadro normativo, temos que se aplica, à fiscalização da Receita Federal do Brasil, o que previsto na lei 8.218/91, que versa sobre Impostos e Contribuições Federais, senão vejamos:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

...

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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

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

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

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

(...)

Do confronto das normas postas, concluímos que a previsão da lei 8.218/91 melhor se amolda na conduta incorrida, pois se refere especificamente aos arquivos digitais em desacordo com as normas da Receita Federal, o que não ocorre nos termos genéricos do art. 283, II, “b” do Regulamento da Previdência Social – RPS, que se refere a “*documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis*”, respeitando assim o princípio da especialidade.

Dessarte, havendo o devido enquadramento legal da conduta incorrida, correta a autuação lavrada.

Sobre a alegação de que foram apresentados os documentos solicitados conforme demonstram protocolos de entrega, nenhum dos protocolos acostados às fls 73 a 81, demonstram a entrega dos arquivos digitais requeridos. Os email’s acostados às fls 80 e 81, imprestáveis para tal, fazem menção a possível entrega de contabilidade do período de março a dezembro de 2005 e informações da filial no mesmo período, mas a recorrente não traz tais arquivos aos autos e, mesmo se o fizesse, não seria suficiente para afastar a autuação, pois o período requerido, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls 15 abarcaria julho

de 2004 a dezembro de 2005 e não apenas março a dezembro de 2005, o que inclusive é mencionado no recurso – fls 99.

DA EXCLUSÃO DOS SÓCIOS DOS RELATÓRIOS *REPLEG* E *VÍNCULOS*

Os relatórios REPLEG - Relatório de Representantes Legais e VÍNCULOS - RELAÇÃO DE VÍNCULOS trazem os responsáveis pela administração da empresa, com sua respectiva qualificação e período de atuação. Os referidos relatórios foram lavrados em consonância com a legislação vigente, não tendo que se falar em retificação dos mesmos.

Acrescente-se que a presença nos referidos relatórios não implica em automática sanção, pois apenas sintetizam informações que constam dos registros públicos de constituição da própria empresa, disponíveis a qualquer cidadão. A responsabilidade pelos débitos apurados, até o presente momento, é somente da empresa autuada.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso apresentado.

Sala de Sessões, 12 de março de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Conselheiro Oséas Coimbra