



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

**Processo n°** 16832.000016/2010-40  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.093 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** RELACIONAL CONSULTORIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE IMPUGNADA PELO SUJEITO PASSIVO EM INSTÂNCIA ANTERIOR - NÃO CONHECIMENTO EM RECURSO VOLUNTÁRIO

A matéria que não tenha sido expressamente impugnada pelo sujeito passivo em instância anterior, não pode ser conhecida em sede de Recurso Voluntário, conforme se depreende do art. 17, Decreto 70.235/1972.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - PESSOA JURÍDICA QUE UTILIZA SISTEMA ELETRÔNICO DE DADOS - CUMPRIMENTO DE PRAZO ESTABELECIDO PELA RFB PARA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS.

Deixar a pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação dos respectivos arquivos digitais e sistemas.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Eduardo de Oliveira, Márcio Henrique Sales Parada, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Martin da Silva Gesto, Wilson Antônio de Souza Corrêa (Suplente convocado), José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 12-42.152 - 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.265.569-6.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.265.569-6, Código de Fundamentação Legal – CFL 23 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela, embora tenha sido intimada através de Termo de Início do Procedimento Fiscal e Termo de Intimação (fls. 47/48 e 51), deixou de apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético, sendo que na DIPJ de 2006, ano-calendário 2005, na ficha "53-A outras informações", item 16, a empresa declara possuir escrituração em meio magnético, no período 01/2005 a 12/2005.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 12, inciso III e parágrafo único.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 13.01.2010, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o Anexo do Relatório Fiscal da Multa, é de 01/2005 a 12/2005.

A Recorrente apresentou impugnação tempestiva, conforme o **Relatório da decisão de primeira instância:**

*3.1. que a Lei 8.218/1991 trata sobre impostos e contribuições administradas a época pela Secretaria da Receita Federal;*

*3.2. que a empresa pode optar por manter sua escrituração em meio digital ou meio papel;*

*3.3. que não se aplica no caso presente a proporcionalidade, a uma, por não serem as contribuições previdenciárias administradas pela Secretaria da Receita Federal na época do fato gerador, e ainda, por ter a contribuição previdenciária como fato gerador a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço e não o faturamento e lucro, o que causa grande diferença sobre a base incidente da penalidade sanção;*

*3.4. que a documentação contábil e fiscal foi colocada A disposição da fiscalização na data estipulada em meio papel*

*devidamente registrado, o que evidencia não ter a empresa tomado ou deixado de tomar qualquer atitude que causasse óbice A apuração de débito porventura existente;*

*3.5. que, não sendo obrigatória a toda e qualquer empresa a utilização de arquivos e sistema em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, não seria plausível exigir da empresa um arquivo digital;*

*3.6. que a aplicação da multa sem limite ou fixada além do razoável configura-se em multa imoral, afastando-se de sua finalidade fiscal e dos princípios norteadores da Administração Pública, em especial, no caso, ao princípio da moralidade;*

*3.7. que as contribuições previdenciárias passaram a ser administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a partir do advento da Lei 11.457/2007, portanto, apenas a título de argumentação, a utilização da Lei 8.218/1991 para a fixação de multa, tal utilização somente seria possível para fatos posteriores à data de vigência da Lei 11.457/2007;*

*3.8. que no caso presente deveriam ser aplicadas as disposições contidas na Lei 8.212/1991, regulamentada pelo Decreto 3.048/1999, legislação específica para fatos geradores de contribuições previdenciárias;*

*3.9. que foram disponibilizados todos os documentos solicitados durante a ação fiscal, sendo que em nenhum momento foi negada ou sonogada qualquer informação ou documento com intuito a obstar a fiscalização, e, portanto, não se faz justo ou cabível punição tão severa como A aplicada a empresa;*

*3.10. que considerando a disponibilização documental, inquestionável é a obrigação do fisco previdenciário de declarar a nulidade do presente;*

*3.11. que requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de cancelar o débito fiscal reclamado.*

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do Acórdão nº 12-42.152 - 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I, conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.*

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, it disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo previsto na legislação tributária.

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido**Acórdão*

*Vistos, relatados e discutidos, os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por unanimidade de votos, os membros dessa Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - Rio de Janeiro — I (RJ), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, negar provimento a impugnação, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 410.059,98; acrescido de juros, a serem calculados no ato do pagamento.*

*Ratificar a multa aplicada prevista no artigo 12,111, parágrafo único da Lei 8.218/1991.*

*INTIME-SE a interessada deste Acórdão, para recolher o crédito previdenciário com redução de 25% (vinte e cinco por cento) do valor da exigência fiscal, no prazo de 30 dias a contar da ciência, ressalvado o direito de interpor recurso voluntário a Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no mesmo prazo.*

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, em apertada síntese:

***(i) Da inaplicabilidade da multa regulamentar prevista no art. 12, III, Lei 8.218/1991 em razão da existência de penalidade específica para as Contribuições Previdenciárias.***

*Aplicação das regras previstas no art. 32, III, Lei 8.212/1991 e nos art. 283, II, b, Decreto 3.048/1999; art. 292, I, Decreto 3.048/1999.*

*De fato, não obstante a Lei nº 11.457/2007 não ter revogado normas que regulamentavam as Contribuições Previdenciárias em razão da unificação das Secretarias, o que se verifica no caso vertente é a convalidação das normas acima transcritas, tanto pela Lei nº 11.941/2009 — que excluiu da redação original do artigo 32, do inciso III, da Lei nº 8.212/91, o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, mantendo como órgão competente para requerer e receber as informações necessárias em fiscalizações de Contribuições Previdenciárias a Secretaria da Receita Federal do Brasil — como pela Portaria Interministerial MF/MPS nº 333/2010 — que atualizou o valor da multa prevista no artigo 283, Decreto nº 3.048/99, aplicada nos casos de descumprimento à fiscalização de Contribuições Previdenciárias.*

***(ii) Da não observância das formalidades impostas pela Instrução Normativa 68/1995 para a requisição dos arquivos magnéticos.***

*Conforme se infere do artigo 11, da Lei nº 8.218/91, a utilização de sistemas de processamento eletrônico de dados para registros das atividades econômicas ou financeiras, escrituração de livros e elaboração de documentos de natureza contábil ou fiscal é facultativa e não obrigatória às pessoas jurídicas.*

*Entretanto, a partir da opção pela sua utilização, a pessoa jurídica é obrigada a manter tais registros eletrônicos à disposição da Secretaria da Receita Federal, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.*

*Justamente em razão do fato de não obrigatoriedade dos registros acima elencados por meio eletrônico, a Instrução Normativa nº 65/93, posteriormente substituída pela Instrução Normativa nº 68/95, dispôs expressamente que as pessoas jurídicas que assim procederem apenas são obrigadas a apresentarem os arquivos magnéticos quando **solicitadas** pelos Auditores Fiscais.*

*De fato, quando do "Termo de Início de Procedimento Fiscal" a fiscalização intimou a Recorrente a apresentar no prazo de 15 dias as folhas de pagamento de todos os segurados e o Livro Diário/Razão, em meio digital.*

*Já de início verifica-se o vício na intimação procedida pela fiscalização, eis que o prazo previsto na Instrução Normativa nº 68/95 para a apresentação de tal documentação é de 20 dias, prorrogáveis, e não de 15 dias, tal como se verifica no artigo 8º da referida norma.*

*Posteriormente, foi expedido o "Termo de Intimação Fiscal nº 02", por meio do qual reiterou a solicitação de tal documentação, via arquivo magnético, pelo prazo de 5 dias, reincidindo fiscalização no vício concernente ao prazo a ser concedido para a apresentação dos arquivos magnéticos.*

### ***(iii) Da não observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade***

*Em sua impugnação, alegou a ora Recorrente que a aplicação da multa prevista no artigo 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91 violaria o Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade, alegação esta que foi rechaçada pela decisão ora recorrida, sob o entendimento de que "tem-se que nem a autoridade lançadora nem o **órgão julgador** administrativo podem descumprir a legislação tributária, sob pena de responsabilidade funcional" (g.n.)*

*Primeiramente, tal como demonstrado nos itens anteriores, jamais poderia ser aplicada a multa prevista no artigo 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, eis que (i) no caso vertente há legislação específica prevendo multa pelo desatendimento à fiscalização de Contribuições Previdenciárias, e, mesmo na hipótese de se manter o entendimento de aplicação da referida multa, o que se alega a título de argumentação, (ii) não foram cumpridos os requisitos formais para tanto, o que já demonstra que a argumentação de não violação aos Princípios da Razoabilidade*

*e Proporcionalidade não poderia ser desconsiderada sob o fundamento de que houve mero cumprimento à legislação tributária pela autoridade lançadora e o órgão julgador*

(...)

*De fato, após o encerramento do procedimento fiscal previsto no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0719000.2009.00971 foram lavrados 11 Autos de Infração, dos quais 10 relativos ao suposto não recolhimento de Contribuições Previdenciárias e 1 relativo à multa regulamentar, ora questionada*

*(..) Ou seja, praticamente metade do crédito constituído decorreu da multa regulamentar, supostamente devida, o que demonstra a total inobservância aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, previstos no artigo 22, da Lei nº 9.784/99.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação prestada nos autos.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

#### (A) Da regularidade da lavratura do AIOA.

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 12-42.152 - 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.265.569-6.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.265.569-6, Código de Fundamentação Legal – CFL 23 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela, embora tenha sido intimada através de Termo de Início do Procedimento Fiscal e Termo de Intimação (fls. 47/48 e 51), deixou de apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético, sendo que na DIPJ de 2006, ano-calendário 2005, na ficha "53-A outras informações", item 16, a empresa declara possuir escrituração em meio magnético, no período 01/2005 a 12/2005.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 12, inciso III e parágrafo único.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.265.569-6 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

**- Lei nº 8.212/91**

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

**- IN RFB nº 971/2009**

*Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:*

*I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;*

*III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;*

*IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;*

*V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e*

*Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.*

*Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.*

*(grifo nosso)*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*(...)*

*§ 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 exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 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, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

*Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, 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 neste Regulamento.*

*Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

*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.*

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

O art. 115, CTN, estabelece que:

*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.*

O art. 122, CTN, estabelece que:

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

*A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*

*A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.*

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumprimos de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

### **DO MÉRITO.**

*(i) Da inaplicabilidade da multa regulamentar prevista no art. 12, III, Lei 8.218/1991 em razão da existência de penalidade específica para as Contribuições Previdenciárias.*

Analisemos.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.265.569-6, Código de Fundamentação Legal – CFL 23 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela, embora tenha sido intimada através de Termo de Início do Procedimento Fiscal e Termo de Intimação (fls. 47/48 e 51), deixou de apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético, sendo que na DIPJ de 2006, ano-calendário 2005, na ficha "53-A outras informações", item 16, a empresa declara possuir escrituração em meio magnético, no período 01/2005 a 12/2005.

Conforme se verifica do Relatório Fiscal, a Recorrente optou por utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para a escrituração contábil/documentos fiscais e contábeis, conforme a informação constante em sua DIPJ de 2006, em que declara possuir escrituração em meio magnético:

*Na DIPJ de 2006, ano calendário 2005, na ficha "53A — outras informações", item 16, a empresa declara possuir escrituração em meio magnético.*

O Relatório Fiscal também informa que a Recorrente não entregou até a lavratura do Auto de Infração os lançamentos contábeis (livro diário/razão) e as folhas de pagamento em meio magnético:

*Foram solicitados no TIPF, TIE 01 e TIE 02 os lançamentos contábeis (livro diário/razão) e as folhas de pagamento em meio magnético. A empresa até o presente momento não os entregou. Somente tivemos acesso aos documentos em papel. Verificamos, porém os seguintes fatos:*

O art. 11, Lei 8.218/1991 dispõe que 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:

*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).*

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 12, inciso III e parágrafo único.

Desta forma, ter deixado de apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético implicou na autuação com fundamento na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Em que pese a alegação da Recorrente de que haveria uma alternativa de fundamentação legal para a autuação fiscal, com base na interpretação da Lei 8.212/1991 c/c Decreto 3.048/1999, no meu entendimento a presente autuação fiscal foi corretamente caracterizada e fundamentada no descumprimento da obrigação legal acessória na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Ora, o posicionamento da Recorrente é por uma linha de interpretação da legislação que, no entanto, entendo não ter como afastar a validade da fundamentação legal adotada pela autuação fiscal diante do descumprimento da obrigação acessória da Recorrente em apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético.

Portanto, o meu posicionamento é o de que a autuação fiscal foi corretamente caracterizada e fundamentada na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

***(ii) Da não observância das formalidades impostas pela Instrução Normativa 68/1995 para a requisição dos arquivos magnéticos.***

Analisemos.

A linha de argumentação da Recorrente, no Recurso Voluntário, de descumprimento das formalidades impostas pela Instrução Normativa 68/1995 não foi prévia e expressamente argüida em sede de Impugnação.

Ora, em função do disposto no art. 17, Decreto 70.235/1972, considero preclusa e, portanto, não conheço a matéria não impugnada na instância anterior e apenas argüida pela Recorrente no Recurso Voluntário acerca da discussão da aplicabilidade da Instrução Normativa 68/1995:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Neste sentido, conforme a lição de Marcus Vinicius Neder (NEDER, Marcus Vinicius; LOPEZ, Maria Teresa M.. Processo administrativo federal comentado. 3.ed. São Paulo: Dialética, 2010. pp 314-315), quando o contribuinte deixa de impugnar uma matéria na época certa, diz-se que ocorreu a preclusão. O mesmo autor relaciona jurisprudência do CARF que considera preclusa a matéria não impugnada na instância anterior:

*Acórdão CSRF 01-03.351 - Matéria Preclusa - O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independentemente de argumentação por parte do sujeito passivo. Admitida a legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. (DOU 28.09.2001)*

*Acórdão 301-29.744 (Rec. 120.716) Ementa: (...) Classificação Tarifária - Preclusão. O não-questionamento da classificação tarifária na impugnação, havendo divergências quanto à natureza e equipamento, implica preclusão.*

*Acórdão 105-13.496 (Rec. 122.531) Ementa: Normas processuais - Matéria não abordada na instância anterior - Preclusão. Considera-se preclusa a matéria que não foi objeto de impugnação e que, pr consequente, não foi objeto da decisão recorrida (...)*

Diante do exposto, não conheço da argumentação da Recorrente.

***(iii) Da não observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade***

Analisemos.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 12-42.152 - 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ I que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.265.569-6.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.265.569-6, Código de Fundamentação Legal – CFL 23 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela, embora tenha sido intimada através de Termo de Início do Procedimento Fiscal e Termo de Intimação (fls. 47/48 e 51), deixou de apresentar as folhas de pagamento e lançamentos contábeis (livro razão/diário) em meio magnético, sendo que na DIPJ de 2006, ano-calendário 2005, na ficha "53-A outras informações", item 16, a empresa declara possuir escrituração em meio magnético, no período 01/2005 a 12/2005.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1º, 3º e 4º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001. A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.218, de 29/08/1991, art. 12, inciso III e parágrafo único.

A Recorrente argumenta que, após o encerramento do procedimento fiscal previsto no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0719000.2009.00971 foram lavrados 11 Autos de Infração, dos quais 10 relativos ao suposto não recolhimento de Contribuições Previdenciárias e 1 relativo à multa regulamentar, ora questionada, sendo que praticamente metade do crédito constituído decorreu da multa regulamentar, supostamente devida, o que demonstra a total inobservância aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, previstos no artigo 22, da Lei nº 9.784/99.

A linha de argumentação da Recorrente se baseia no fato de que, no procedimento fiscal, apenas uma autuação corresponde a quase metade do montante total lavrado.

Em que pese tal argumento, não há como concordar com tal linha de argumentação da Recorrente pois, conforme já analisado no tópico (A), não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela violação aos princípios da proporcionalidade ou da razoabilidade.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

**CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do Recurso, para, no MÉRITO, NEGAR-LHE  
PROVIMENTO.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro