



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 19515.000975/2010-46  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.124 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** KAESER COMPRESSORES DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 30/04/2010

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL. LEI APLICÁVEL.

Incabível a aplicação de lei geral (Lei nº 8.218, de 1991) quando há lei específica regulando a mesma conduta (Lei nº 8.212, de 1991), conforme o princípio da *lex specialis derogat lex generalis*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se a multa aplicada por vício material. Vencidos os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima (relator), Francisco Ibiapino Luz e Gregório Rechmann Junior, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira.

**Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento constituído em **10/05/2010** e consignado no Auto de Infração (AI) - DEBCAD 37.252.526-1 – CFL 23 - no valor total de R\$ 173.154,79 – com fulcro em multa por descumprimento do prazo estabelecido para apresentação

dos arquivos e sistemas, conforme discriminado no relatório fiscal (da infração e da aplicação da multa), a seguir reproduzido:

O TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL-TIF datado de 16/04/2009, definiu como data de entrega da documentação exigida o dia 04/05/2009, Neste termo, ficou o sujeito passivo intimado a apresentar, dentre autos documentos, as Informações em meio digital com leiaute previsto no Manual Normativo de Arq. Dig. da SRP atual ou em vigor a época de ocorrência dos fatos geradores.

A empresa não apresentou os arquivos digitais naquela data, nem durante todo o transcorrer desta ação fiscal. Deixar a pessoa jurídica de cumprir o prazo estabelecido pela RFB para apresentação de arquivos e sistemas correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal, constituição infração a legislação vigente.

Dispositivo Legal Infringido : Lei n.º 8.218, de 29/08/1991, art. 11, §§ 1.º e 3.º e 4.º., com a redação dada pela MP no 2.158-35, de 24/08/2001.

Cabe a autuação neste código pois esta pessoa jurídica, comprovadamente, utilizava sistema eletrônico de processamento de dados e; intimada a apresentar informações em meio digital, não cumpriu o prazo estabelecido para apresentação.

[...]

Capitulação da multa aplicada: Lei n.º 8.218, de 29/08/1991, art. 12, inciso III e parágrafo único.

Valor da Multa: 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% (um por cento) dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. A existência de agravante não é considerada para efeito de gradação desta multa; mas , informo a inexistência de autuações anteriores para este sujeito passivo, bem como a inexistência de circunstâncias agravantes no transcorrer desta auditoria fiscal..

Calculo efetivo da multa aplicada :

Receita Bruta da Pessoa Jurídica declarada na DIPJ ano base 2005 : R\$ 17.315.478,87  
Data de entrega prevista na intimação : 04/05/2009 Data desta lavratura:05/04/2010  
Dias de atraso ate 05/04/2010: 336 0,02% x 336 dias = 6,72% Como o calculo supera o limite máximo de 1% : Utilizaremos o limite : 1 % X R\$ 17.315.478,87 = R\$ 173.154,79

O valor deste auto de infração será atualizado pela SELIC, conforme dispõe a Portaria Conjunta PGFN/SRF no 10/2008 de 14/11/2008, publicada no DOU de 17/11/2008, bem como, na legislação que a ampara.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em **19/11/2012**, a impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em **17/12/2012**, alegando, em linhas gerais, a ilegitimidade da multa aplicada; a sua boa-fé; ausência de proporcionalidade e razoabilidade; relevação da multa; aplicação do Decreto n. 3.048/1999 para redução do valor da multa; aplicação do art. 6.º da Lei n. 8.218/1991 para redução da multa aplicada; e, subsidiariamente, requer a redução da multa ao valor de R\$ 6.361,73 (seis mil, trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos), adequando-a ao Decreto n.º 3.048/1999, permitindo-se, ademais, a aplicação das normas do art. 6.º da Lei n. 8.218/1991, com a redação dada pela art. 28 da Lei n.11.941/2009, para que, se recolhida no prazo de até 30 (trinta) dias a partir da decisão que assim concluir, reduza-se à metade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à análise.

A Recorrente enfrenta a decisão recorrida com espeque nos seguintes tópicos: i) ilegitimidade da multa aplicada; ii) a sua boa-fé; iii) ausência de proporcionalidade e razoabilidade; iii) relevação da multa; iv) aplicação do Decreto n. 3.048/1999 para redução do valor da multa; iv) aplicação do art. 6º. da Lei n. 8.218/1991 para redução da multa aplicada; e, subsidiariamente, requer a redução da multa ao valor de R\$ 6.361,73 (seis mil, trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos), adequando-a ao Decreto nº 3.048/1999, permitindo-se, ademais, a aplicação das normas do art. 6º. da Lei n. 8.218/1991, com a redação dada pela art. 28 da Lei n. 11.941/2009, para que, se recolhida no prazo de até 30 (trinta) dias a partir da decisão que assim concluir, reduza-se à metade.

De plano, não há que se falar de ilegitimidade da multa aplicada, vez que decorre de expressa previsão legal, a teor dos arts. 11, §§ 1º., 3º. e 4º., com a redação dada pela MP no 2.158-35, de 24/08/2001, c/c art. 12, III, e parágrafo único, todos da Lei n. 8.218/1991.

Outrossim, também não prospera a alegação de boa-fé, com o fito de afastar o lançamento, ao argumento de que os arquivos MANAD deixaram de ser apresentados, não porque a Recorrente não os possuía, mas sim porque a Fiscalização optou por realizar a auditoria a partir da Folha de Pagamentos e dos Livros Diário e Razão, ao invés dos referidos arquivos, eis que o objeto da fiscalização era as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de salários, pagamento de autônomos e outras.

Com efeito, consta do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 16/04/2009, do qual a Recorrente tomou ciência em 24/04/2009 (e-fls. 08/10), a expressa solicitação de apresentação, até a data de 04/05/2009, de arquivos digitais da DIRF e da DIRPJ/DIPJ, sem que, todavia, houvesse o atendimento à Fiscalização em nenhum outro momento da ação fiscal.

Destarte, não obstante a alegação da Recorrente de que entregou os arquivos digitais MANAD antes da lavratura do Auto de Infração em litígio, verifica-se, mediante o recibo de entrega de arquivos digitais (e-fls. 62/63), que tais arquivos foram gerados às 12:12 hs na data de 29/04/2010, exatamente um dia antes da lavratura do auto de infração em litígio, ocorrida às 12:59 hs do dia 30/04/2010, ou seja, quando já encerrados os procedimentos de fiscalização, e sequer foram efetivamente entregues à autoridade lançadora, vez que não consta a sua assinatura e respectiva data de entrega.

É dizer, o recibo em tela, além de extemporâneo, não se presta como prova de entrega dos arquivos MANAD, mas apenas da sua geração, vez que não foram entregues à autoridade lançadora, o que reforça a afirmação consignada no relatório fiscal de que a empresa não apresentou os arquivos digitais naquela data, nem durante todo o transcorrer da ação fiscal.

Em face das alegações da não observância dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade na aplicação da multa em tela, entendo que não são pertinentes ao caso concreto tal valoração, a uma porque a infração e a respectiva penalidade prevista nos arts. 11 e 12 da Lei n. 8.218/1991, obedecem a critérios bastante objetivos, que afasta qualquer dúvida quanto à sua incidência, não carecendo de nenhum exercício hermenêutico para a sua materialização, e, a duas, porque é defeso ao julgador administrativo pronunciar-se acerca da natureza confiscatória de multa prevista em norma cogente, o que implicaria apreciação da própria constitucionalidade da norma, o que macula o disposto no Enunciado 2 de Súmula CARF.

Com relação à relevação da multa aplicada, é oportuno destacar que a matriz legal na qual se fundamentou o lançamento em apreço (arts. 11 e 12 da Lei n. 8.218/1991) não prevê hipótese para o mister em face das infrações nela previstas, observando-se, ainda, que não se aplica à espécie o regramento do Decreto n. 3.048/1999 - Regulamento da Previdência Social (RPS), vez que não existe qualquer liame entre este decreto e àquela lei.

Subsidiariamente, a Recorrente requer a redução da multa ao valor de R\$ 6.361,73 (seis mil, trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos), adequando-a ao Decreto nº 3.048/1999, permitindo-se, ademais, a aplicação das normas do art. 6º. da Lei n. 8.218/1991, com a redação dada pela art. 28 da Lei n.11.941/2009, para que, se recolhida no prazo de até 30 (trinta) dias a partir da decisão que assim concluir, reduza-se à metade.

Não prospera a pretensão da Recorrente.

A Lei n. 8.218/1991, que dispõe sobre impostos e contribuições federais, entre outras providências, estabelece, em seu art. 11, com a redação dada pela Medida Provisória n. 2.158-35/2001, 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, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Por sua vez, o parágrafo § 3º. do art. 11 da Lei n. 8.218/1991 determina que 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. E tais atos encontram-se inequivocamente consignados no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), cujas versões são atualizadas periodicamente.

Com efeito, o Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD) define a forma de cumprimento da obrigação acessória, prevista no art. 8º. da Lei n. 10.666/2003, discriminando sua aplicabilidade nas empresas regidas pelo direito privado e nas pessoas jurídicas de direito público submetidas à Lei n. 4.320/1964 e Lei Complementar n. 101/2000.

O MANAD padroniza o *lay-out* dos arquivos digitais a ser apresentados à Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, bem assim à antiga Secretaria da Receita Previdenciária (existente antes da fusão dos Fiscos estabelecida pela Lei n. 11.457/2007).

Nos arquivos digitais nos padrões do MANAD devem constar, entre outras, informações fiscais (fornecedores e clientes; documentos fiscais; comércio exterior; relação insumo/produto), informações contábeis (lançamentos contábeis e demonstrações contábeis),

informações patrimoniais (controle de estoque e registro de inventário e controle patrimonial) e informações dos trabalhadores (segurados empregados e contribuintes individuais e avulsos).

Os arquivos digitais deverão conter informações relativas a todo o período fiscalizado e a todos os estabelecimentos e obras de construção civil de responsabilidade e deverão ser submetidos ao Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA).

Por sua vez, o art. 12 da Lei n. 8.218/1991 define as penalidades a serem impostas em caso de inobservância do disposto no seu art. 11.

É dizer, a Lei n. 8.218/1991 estabelece a forma de cumprimento da obrigação acessória consubstanciada na padronização de arquivos digitais, conforme o MANAD, caracterizando-se assim a legislação específica a ser observada pelo Contribuinte que optar pela utilização de sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal.

É, sem sombra de dúvidas, a lei específica.

De se observar que os arquivos digitais padronizados no MANAD não têm qualquer vinculação com a natureza do tributo, seja imposto ou contribuições sociais previdenciárias, nem com as respectivas bases de cálculo, vez que apenas compilam informações de diferentes fenômenos jurídico-tributários, que compreendem obrigações contábeis, fiscais, trabalhistas e previdenciárias da empresa, a serem apresentadas aos órgãos competentes de fiscalização.

É dizer, nos arquivos MANAD, não há crítica de conteúdo em face da essência da informação propriamente dita, mas sim da adequação desta ao *lay-out* por ele estabelecido.

Nesse contexto, é oportuno destacar que a legislação previdenciária não padroniza o *lay-out* de arquivos digitais, mas apenas prevê que a empresa deve prestar ao órgão de fiscalização competente todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ele estabelecida, conforme disposto no art. 32, III, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, alinhando-se, destarte ao comando do art. 8º. da Lei n. 10.666/2003.

Ocorre que os órgãos de fiscalização competentes estabeleceram os padrões e normas conforme previstos no MANAD, com espeque no art. 8º. da Lei n. 10.666/2003 e nos arts. 11 e 12 da Lei n. 8.218/1991, constituindo-se assim essas matrizes legais a legislação específica a disciplinar os arquivos digitais no padrão MANAD.

As condutas tipificadas na Lei n. 8.212/1991, não se referem, em nenhum momento, à apresentação de arquivos digitais em conformidade com os padrões determinados pelo MANAD.

Na verdade, referem-se a condutas absolutamente distintas daquelas tipificadas na Lei n. 8.218/1991, com mais razão ainda quando se sabe que a apresentação de arquivos digitais padronizados no MANAD não tem qualquer vinculação com a natureza do tributo, nem com a

sua respectiva base de cálculo, e neles também não há crítica do conteúdo da essência da informação propriamente dita, mas sim da adequação desta ao *lay-out* por ele estabelecido

Nessa perspectiva, não procede o entendimento de que o fato de as contribuições sociais previdenciárias reportarem-se à folha de pagamento teria o condão de atrair as penalidades previstas na legislação previdenciária, em detrimento da legislação específica, vez que a multa regulamentar prevista nos arts. 11 e 12 da Lei n. 8.218/1991 trata de situações específicas relativas à inobservância de arquivos digitais em desacordo com a forma e padrões estabelecidos, não guarda qualquer vínculo com esse ou aquele tributo, nem com a respectiva base de cálculo, pois a natureza do tributo é indiferente aos arquivos digitais padronizados no MANAD e a base de cálculo da multa regulamentar tem como referencial a receita bruta da pessoa jurídica.

Em resumo, a multa prevista na Lei n. 8.218/1991 não decorre de infração à legislação previdenciária, e, sim da não apresentação ou apresentação de arquivos digitais em desconformidade com os padrões estabelecidos no MANAD, razão pela qual, na espécie, não há que se falar da aplicação do Decreto n. 3.048/1999, que nenhuma vinculação tem com a Lei n. 8.218/1991, pois regulamenta a Lei n. 8.212/1991.

Noutro giro, o art. 6.º da Lei n. 8.218/1991, que dispõe sobre redução da multa em apreço, assim estabelece:

Art. 6.º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedida redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

§ 1.º No caso de provimento a recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância, aplica-se a redução prevista no inciso III do caput deste artigo, para o caso de pagamento ou compensação, e no inciso IV do caput deste artigo, para o caso de parcelamento. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

§ 2.º A rescisão do parcelamento, motivada pela descumprimento das normas que o regulam, implicará restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e que exceder o valor obtido com a garantia apresentada. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

§ 3º O disposto no caput aplica-se também às penalidades aplicadas isoladamente. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Conforme se observa, as hipóteses de redução da multa regulamentar previstas no art. 6º. da Lei n. 8.218/1991, com a redação dada pela art. 28 da Lei n.11.941/2009, esgotam-se com a decisão de primeira instância, e, uma vez prosseguindo com o contencioso administrativo fiscal em sede de segunda instância, consoante o caso concreto, a Recorrente abriu mão do favor fiscal estabelecido naquele dispositivo.

Por fim, quanto às alegações suplementares, apresentadas em 03/04/2013, que a Recorrente tratou como se recurso voluntário fosse (e-fls. 114/119), não serão conhecidas, tendo em vista que, além de intempestivas, inovam não apenas em face da impugnação, mas também do recurso voluntário tempestivo apresentado em 17/12/2012, vez que trata de matéria não prequestionada, consubstanciada na aplicação do art. 57, inciso II, da Medida Provisória n. 2158, de 24/08/2011, com redação da Lei 12.766 de 27/12/2012, e na retroatividade benigna (art. 106, II, do CTN).

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima

## Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo do Ilustre Relator quanto à manutenção da multa aplicada com base na Lei nº 8.218, de 29/8/91.

Segundo se extrai do recurso voluntário, dentre as várias alegações deduzidas, a Recorrente questiona o montante da multa aplicada e pede a aplicação do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/99, para a redução do valor da multa.

Pois bem, cabe destacar, inicialmente, que a multa tratada no presente processo (Debcad nº 37.252.526-1) foi lavrada em razão de a empresa não ter apresentado os arquivos digitais solicitados por meio de Termo de Intimação Fiscal (TIF).

Desse modo, considerando que a multa em questão foi lavrada em procedimento fiscal voltado à fiscalização<sup>1</sup> de Contribuições Previdenciárias e Contribuições destinadas a Entidades e Fundos denominados Terceiros, analisaremos, primeiramente, o que diz a legislação previdenciária a respeito:

### Lei nº 10.666<sup>2</sup>, de 8/5/03:

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

<sup>1</sup> Vide Termo de Início de Procedimento Fiscal de fl. 8.

<sup>2</sup> Dispõe sobre a concessão da aposentadoria especial ao cooperado de cooperativa de trabalho ou de produção e dá outras providências.

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.

### **Lei nº 8.212, de 24/7/91:**

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

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.

### **Regulamento da Previdência Social (RPS) – Decreto nº 3.048, de 6/5/99:**

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis n.ºs 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 serventário 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;

### **Portaria Interministerial MPS/MF nº 333 de 29/6/10:**

Art. 8º A partir de 1º de janeiro de 2010:

[...]

IV - o valor da multa pelo descumprimento das obrigações, indicadas no:

[...]

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.431,79 (um mil quatrocentos e trinta e um reais e setenta e nove centavos) a R\$ 143.178,02 (cento e quarenta e três mil cento e setenta e oito reais e dois centavos);

VI - o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do RPS é de R\$ 14.317,78 (quatorze mil trezentos e dezessete reais e setenta e oito centavos);

Da exegese dos dispositivos acima, tem-se que a legislação previdenciária é clara ao estabelecer, para o caso em análise, a multa de R\$ 14.317,78 pela não apresentação de documentos relacionados às contribuições previdenciárias.

Todavia, a fiscalização aplicou a multa prevista no art. 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/91<sup>3</sup>, por descumprimento do art. 11, §§ 3º e 4º, do mesmo diploma legal, que assim dispõem, em sua redação vigente ao tempo da infração:

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.º 2.158-35, 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 n.º 2.158-35, 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 n.º 2.158-35, de 2001)

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

[...]

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

[...]

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

Insta destacar que os dispositivos acima estão na redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/8/01, a qual diz respeito às Contribuições para a Seguridade Social (COFINS) e para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP).

Portanto, em vez de fundamentar a multa aplicada na legislação específica das contribuições previdenciárias, a fiscalização fundamentou a multa em uma lei geral de impostos e contribuições federais (Lei n.º 8.218/91), e, nessa lei, em dispositivos decorrentes de legislação relacionada à COFINS e ao PIS/PASEP (MP n.º 2.158-35/01).

Cabe destacar, ainda, que a multa prevista na Lei n.º 8.218/91 utiliza como base de cálculo a “receita bruta da pessoa jurídica” no ano-calendário, que era uma base de cálculo não utilizada para as contribuições previdenciárias, em situações como a do presente processo. Dessa forma, enquanto pela legislação previdenciária seria aplicada uma multa de R\$ 14.317,78, como visto anteriormente, a multa imposta pela fiscalização importou em R\$ 173.154,79, conforme assim demonstrado no Relatório Fiscal, fl. 26:

---

<sup>3</sup> Dispõe sobre Impostos e Contribuições Federais, Disciplina a Utilização de Cruzados Novos, e dá outras Providências.

Calculo efetivo da multa aplicada :

Receita Bruta da Pessoa Juridica declarada na DIPJ ano base 2005 : R\$ 17.315.478,87  
Data de entrega prevista na intimação : 04/05/2009  
Data desta lavratura:05/04/2010  
Dias de atraso ate 05/04/2010: 336  
0,02% x 336 dias = 6,72%  
Como o calculo supera o limite máximo de 1% :  
Utilizaremos o limite : 1 % X R\$ 17.315.478,87 = R\$ 173.154,79

Diante de todo o exposto, resta patete um claro erro na aplicação da multa com a utilização de fundamentação nitidamente equivocada.

Logo, não é para menos que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), deste Conselho, esteja seguido nessa linha, conforme se observa nos seguintes julgados:

**Acórdão n.º 9202-008.351, de 20/11/19:**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL. LEI APLICÁVEL.

Incabível a aplicação de lei geral (Lei n.º 8.218, de 1991) quando há lei específica regulando a mesma conduta (Lei n.º 8.212, de 1991), conforme o princípio da *lex specialis derogat lex generalis*.

**Acórdão n.º 9202-007.168, de 30/8/18:**

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AUSÊNCIA. APRESENTAÇÃO. DOCUMENTOS FISCAIS. PENALIDADE INSCRITA. LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NORMA ESPECÍFICA.

A penalidade a ser aplicada em razão da ausência de apresentação de documentos pertinentes às contribuições previdenciárias ou sua exibição de maneira diversa da realidade ou omissa, na forma e nos prazos estabelecidos pelo Fisco, encontra supedâneo na legislação previdenciária, mais precisamente no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91, c/c artigo 283, inciso II, alínea “j”, do Decreto n.º 3.048/99, Regulamento da Previdência Social, o que afasta a aplicabilidade dos preceitos inscritos nos artigos 11, §§ 3º e 4º, e 12, inciso II, parágrafo único, da Lei n.º 8.218/91, em face do princípio da especialidade das normas, impondo seja decretada a improcedência do lançamento escorado nestes últimos dispositivos legais.

**Conclusão**

Isso posto, voto por **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, cancelando-se a multa aplicada por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira