



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

Processo n° 10935.002826/2007-09
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2402-001.873 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de Julho de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS
Recorrente COMERCIAL DESTRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO INICIAL.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4°; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No caso de autuação pelo descumprimento de obrigação acessória, a constituição do crédito é de ofício e a regra aplicável é a contida no artigo 173, I.

O inadimplemento da obrigação de escrituração contábil ou preparação de folhas de pagamento se verifica no próprio período a que se refere, 12/2001; assim, é inaplicável o deslocamento do termo “*a quo*” do prazo decadencial para 01/2003.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a autuação lavrada em 24/04/2007. A multa aplicada foi reduzida pela constatação de que ocorreu uma única reincidência e não duas. Segue transcrição do relatório fiscal da infração:

2) A empresa autuada deixou de apresentar os documentos, abaixo relacionados:

a) Livro Diário - 1997-1998-1999-2000 e 2001,

b) Livro Razão - 1997-1998-1999-2000 e 2001,

c) Folhas de Pagamento:

- de todos os segurados empregados,

- contribuintes. Individuais,

- dos segurados declarados em GFIP e não recolhidos em GPS.

Segue ementa da decisão recorrida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007

MULTA. INFRAÇÃO. EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Constitui infração deixar a empresa de exhibir livros ou documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias.

REINCIDÊNCIA. PROCEDIMENTOS FISCAIS DISTINTOS.

A caracterização da reincidência sempre se dará em relação a procedimentos fiscais distintos.

Lançamento Procedente em Parte

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação, aqui transcritas da decisão recorrida:

- Alega que a autuação refere-se à não apresentação de documentos no período de 01/1997 a 13/2001 e, considerando que o débito ocorreu em 24.04.2007 a pretensão encontra-se fulminada pela decadência, segundo dispõe o art. 173 do CTN;

- Afirma que apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização, ficando surpresa quando recebeu o auto de infração pela não apresentação dos mesmos.

Processo nº 10935.002826/2007-09
Acórdão n.º **2402-001.873**

S2-C4T2
Fl. 90

E ainda o cerceamento de defesa em razão da intimação para manifestação sobre o resultado da diligência não apresentar forma adequada para a finalidade a que se destina, causando dificuldade de entendimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Decadência

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua

revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 45, de 2004).

Lei n° 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei n° 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Assim sendo, independente de meu entendimento pessoal sobre a matéria, manifestado em meus votos anteriores, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante n° 08.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei n° 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se que se trata de autuação por descumprimento de obrigação acessória, portanto lançamento de ofício, daí deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN.

Ressalta-se que embora o crédito tenha sido constituído pelo descumprimento da obrigação de apresentação da escrituração contábil e das folhas de pagamento dos supostos salários pagos a segurados empregados, entendo que os valores lançados foram alcançados pela decadência, uma vez que ocorreu a perda do direito de constituição do crédito pelo descumprimento da obrigação principal relativa a esses supostos salários.

Considera-se, ainda, que a obrigação acessória tem natureza instrumental para a verificação do cumprimento da obrigação principal, daí a ausência dessa última à época da fiscalização desnatura a obrigação acessória.

Também se deve levar em conta que a autuação no presente caso se deu porque o recorrente não apresentou documentos relativos a período alcançado pela decadência, época, portanto, em que não estava mais obrigado a mantê-los em seus arquivos, conforme dispõe o Código Tributário Nacional:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

E no que se refere ao mês 12/2001, adoto o entendimento do Ilustre Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo na decisão proferida nos embargos opostos contra o acórdão nº 240201.244 desta turma de julgamento:

*Entendo que o conteúdo desse acórdão não possui omissão nem contradição ao afirmar que a competência 12/2001 foi atingida pela decadência tributária nos termos do art. 173, I, do CTN, pois o registro do fato (acontecimentos que provocam alterações qualitativas e/ou quantitativas no patrimônio do sujeito passivo) ou do ato (acontecimentos que não alteram o patrimônio do sujeito passivo) contábil realizado pelo sujeito passivo para essa competência – consubstanciado pela legislação fiscal que disciplina a escrituração contábil e pelo regime de competência a ser seguido pelas sociedades empresárias do ramo comercial – deverá ser escriturado **dia a dia**.*

...

Tal entendimento está consubstanciado pelo art. 1.184 do Código Civil CC (Lei no 10.406/2002), o qual registra que, no Livro Diário, devem ser lançados os fatos contábeis, diaadia, de todas as operações relativas ao exercício da empresa, transcrito abaixo:

Código Civil CC (Lei no 10.406/2002):

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

*Além disso, para fins de esclarecimentos com relação à legislação que exige a escrituração **dia a dia do fato ou ato contábil nos Livros Diário**, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, determina que tais livros devem lançar, dia a dia, os atos ou operações da atividade da pessoa jurídica. Esse entendimento está consubstanciado no art. 258 do RIR/1999, transcrito abaixo:*

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, **em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da***

atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei no 486, de 1969, art. 5o). (g.n.)

...

Por efeito, constata-se que não houve qualquer omissão ou contradição da matéria embargada, nos termos do conteúdo do Acórdão nº 2402-01.244 (fls. 150/152), eis que o registro dos atos ou dos fatos contábeis são lançados dia a dia no Livro Diário ou Livro Razão e a hipótese fática (fato imponível) pelo descumprimento da obrigação tributária acessória de deixar de lançar mensalmente em títulos próprios da contabilidade, exercício do ano de 2001, ficou materializada no dia 31/12/2001, representando o momento concreto de sua realização.

...

Com esse entendimento retromencionado, esclarecemos que a hipótese fática da obrigação tributária acessória, que se opõe à abstração do paradigma legal que o antecede, deverá ser examinada, caso a caso, pela materialização da hipótese de incidência do seu fato gerador. Assim, poderá haver hipóteses fáticas pelo descumprimento da obrigação tributária-previdenciária acessória que vão se protrair para o exercício contábil seguinte ao mês de sua referência legal, tais como: as obrigações relacionadas com a remuneração paga ou creditada aos segurados, em que a legislação exige o seu efetivo pagamento no mês seguinte; as obrigações relacionadas com a entrega e a declaração da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), também a legislação exige o seu cumprimento no mês seguinte à sua ocorrência principal; dentre outras obrigações tributárias acessórias.

De fato, não há sustentação para deslocamento do início do prazo para 01/2003. A obrigação principal tem data de vencimento no mês seguinte, expressamente prevista na legislação do tributo, mas a obrigação acessória de escrituração dos livros contábeis ou das folhas de pagamento não. Independentemente da necessidade de cumprimento de formalidades extrínsecas (encadernação, numeração das folhas, registro no órgão competente etc) nos livros contábeis ou do eventual pagamento dos salários, na prática, no mês seguinte, a legislação exige que esses documentos estejam disponíveis desde o exercício a que se refiram, mensal ou anual.

A impossibilidade prática de cumprimento de todas as formalidades no mesmo exercício, do que possibilitaria o deslocamento do vencimento da obrigação, não foi tutelada no regramento vigente, restando ao agente público atuar dentro da razão e do bom senso, qualidades inerentes ao exercício da discricionariedade administrativa.

Em razão do exposto, acolho a preliminar de decadência para provimento ao recurso.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes