



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

Processo nº 11516.006165/2007-86
Recurso nº 250.978 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.910 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria CONT. PREV - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SANTA CATARINA TURISMO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS QUE NÃO ACARRETAM A NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A existência de quaisquer vícios em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos envolvidos, mas sem afetar a relação jurídica fisco x contribuinte.

DEVERES INSTRUMENTAIS. PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.

Atende perfeitamente ao princípio da legalidade a previsão de deveres instrumentais por meio de norma infralegais.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GRADUAÇÃO POR NORMA INFRALEGAL AUTORIZADA PELA LEI.

O art. 92 da Lei 8.212/91 prevê a graduação da multa conforme previsão em Decreto.

OBRIGAÇÃO DE APRESENTAR LIVROS E DOCUMENTOS. PREVISÃO LEGAL.

O art. 33 da Lei 8.212/91 estabelece a obrigação de serem apresentados todos os livros e documentos relacionados às contribuições previdenciárias.

DOCUMENTOS RELATIVOS AOS RISCOS AMBIENTAIS. PREVISÃO EM NORMAS INFRALEGAIS.

Os documentos obrigatórios relacionados à constatação e tratamento dos riscos ambientais estão previstos nas normas do Ministério do Trabalho e, por

se relacionarem às contribuições previdenciárias compõem a legislação tributária.

PRAZO PARA GUARDA DE DOCUMENTOS. APLICAÇÃO DO ART. 195 DO CTN. OBRIGAÇÃO QUE PERSISTE ATÉ O TRANSCURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL.

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Leôncio Nobre de Medeiros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 31/07/2006, por ter a empresa acima identificada, deixado de apresentar documentos solicitados pela fiscalização, o que estaria em ofensa à obrigação acessória prevista no art. 32, inciso III da Lei 8.212/91, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 24/32, nas competências 07/2006, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 11.568,83.

A fiscalização registrou, fls. 24/25, que os seguintes documentos deixaram de ser fornecidos:

- *Notas Fiscais de Produtor Rural Pessoa Física, relativas ao ano de 1996;*

- *PPRA — Programas de Prevenção de Riscos Ambientais, relativos aos períodos de SETEMBRO de 1998 a OUTUBRO de 2000; NOVEMBRO de 2001 a ABRIL de 2002;*

MAIO de 2003 a OUTUBRO de 2003 e DEZEMBRO de 2005 a JANEIRO de 2006;

- *PCMSO — Programas de Controle Médico e Saúde Ocupacional, relativos aos anos de 1999, 2000, 2001 e 2005; bem como dos Relatórios Anuais, relativos ao período de JANEIRO de 1999 a JANEIRO de 2006.*

- *Fichas de controle de entrega de EPI — Equipamentos de Proteção Individual, dos empregados que recebem o adicional de insalubridade; e*

- *Atestados de Saúde Ocupacional — ASO, dos empregados que recebem Adicional de Insalubridade.*

Outros foram fornecidos em desacordo com as formalidades legais, fls. 25:

- *PPRA — Programas de Prevenção de Riscos Ambientais, e*

- *PCMSO — Programas de Controle Médico de Saúde Ocupacional.*

Após tomar ciência postal da autuação em 02/08/2006, fls. 276, a recorrente apresentou impugnação, fls. 277/284, na qual alegou: arbitrariedade na exigência de documentos, falta de base legal para imposição de sanções, decadência e nulidade do lançamento por extrapolação do prazo de fiscalização.

Na Decisão-Notificação de fls. 302/311, a DRP/Florianópolis concluiu pela procedência integral do lançamento, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 17/07/2007, fls. 313.

O recurso voluntário, apresentado em 16/08/2007, fls. 316/325, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo este prazo de cinco anos e *dies a quo* aquele do art. 173, inciso I do CTN.

Reclama de irregularidades no procedimento de fiscalização quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal. Aponta que houve extrapolação do prazo da fiscalização previsto inicialmente:

O procedimento de fiscalização da recorrente teve início no dia 12/10/2005, quando lhe foi entregue o mandado de procedimento fiscal — fiscalização n° 09255471, ficando consignado que os trabalhos deveriam ser encerrados no dia 03/12/2005.

O prazo para que o Sr. Fiscal concluísse os trabalhos, por determinação legal, se encerrou no dia 13/10/2006.

O referido procedimento não teve andamento, não sendo encerrado.

No dia 01/02/2006 a recorrente recebeu novo mandão de procedimento fiscal — fiscalização — sob o n° 09284423 — 00, ficando consignado que os trabalhos teriam fim no dia 18/05/2006.

Por determinação legal, esse novo procedimento de fiscalização, que não poderia ter sido iniciado sem a conclusão do anterior, teve termo final no dia 03/04/2006, apesar de ter data diversa no ato de início dos trabalhos.

Porém, deve-se observar que o prazo informado no próprio termo de início não foi cumprido, pois expirou sem que os trabalhos de fiscalização fossem concluídos.

No dia 23/05/2006, portanto extemporaneamente, a recorrente recebeu o mandado de procedimento fiscal — complementar — n° 09284423C01, dando conta de que a fiscalização foi prorrogada até o dia 09/07/2006, sendo que no dia 07/07/2006 novamente a fiscalização foi prorrogada até o dia 04/09/2006, pelo mandado de procedimento de fiscalização — complementar — no 09284423C02.

Como não houve prorrogação dentro do prazo hábil, entende que a autuação deve ser declarada nula.

Alega que só não apresentou documentos para os quais não havia causa legal para sua emissão. Cita o art. 5º, inciso II da Constituição e, genericamente, suscita o princípio da legalidade para contestar a imposição de deveres tributários por meio de portarias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Não apreciamos os argumentos relativos à decadência, pois a infração de não apresentação de documentos ocorre no momento em que é solicitada pela fiscalização e não na data correspondente aos conteúdos dos documentos. Sendo documentos relativos a períodos não atingidos

Obrigações acessórias ou deveres instrumentais. Previsão em normas infralegais.

As obrigações acessórias ou deveres instrumentais decorrem da legislação tributária tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, §2º do CTN). Na expressão legislação tributária temos compreendido as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (art. 96 do CTN). Entre as normas complementares, encontramos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (art. 100, inciso II do CTN), o que inclui as instruções normativas e as portarias. Assim, atende perfeitamente ao princípio da legalidade a previsão de deveres instrumentais por meio de norma infralegais.

Possibilidade de definição do valor da multa por meio de normas infralegais dentro de parâmetros estabelecidos por lei.

O valor a ser aplicado como sanção tributária deve estar previsto em lei, em obediência ao art. 5º, inciso II da Constituição Federal (legalidade geral) e ao art. 97, inciso V do CTN. Porém, é admitido que a lei estipule uma gradação da multa que será detalhada em norma infralegal, como no caso dos autos, pois o art. 92 da Lei 8.212/91 prevê a graduação da multa conforme previsão em Decreto.

Obrigação de apresentar documentos sobre riscos ambientais

A Lei 8.213/91 estabelece a obrigação da empresa de manter em perfeita ordem os documentos relativos a riscos ambientais, *in verbis*:

Art. 58. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior será definida pelo Poder Executivo. [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997\)](#)

§ 1º A comprovação da efetiva exposição do segurado aos agentes nocivos será feita mediante formulário, na forma estabelecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, emitido pela empresa ou seu preposto, com base em laudo técnico de condições ambientais do trabalho expedido por médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho nos termos da legislação trabalhista. [\(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98\)](#)

§ 2º Do laudo técnico referido no parágrafo anterior deverão constar informação sobre a existência de tecnologia de proteção coletiva ou individual que diminua a intensidade do agente agressivo a limites de tolerância e recomendação sobre a sua adoção pelo estabelecimento respectivo. [\(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98\)](#)

§ 3º A empresa que não mantiver laudo técnico atualizado com referência aos agentes nocivos existentes no ambiente de trabalho de seus trabalhadores ou que emitir documento de comprovação de efetiva exposição em desacordo com o respectivo laudo estará sujeita à penalidade prevista no art. 133 desta Lei. [\(Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997\)](#)

§ 4º A empresa deverá elaborar e manter atualizado perfil profissiográfico abrangendo as atividades desenvolvidas pelo trabalhador e fornecer a este, quando da rescisão do contrato de trabalho, cópia autêntica desse documento. [\(Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997\)](#)

Além do laudo técnico e do perfil profissiográfico, há outros documentos obrigatórios previstos na legislação tributária. O art. 68 do Regulamento da Previdência Social (RPS) assim determina:

Art. 68. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos, biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física, considerados para fins de concessão de aposentadoria especial, consta do Anexo IV.

(...)

§ 7o O laudo técnico de que tratam os §§ 2o e 3o deverá ser elaborado com observância das normas editadas pelo Ministério do Trabalho e Emprego e dos atos normativos expedidos pelo INSS. (Redação dada pelo Decreto nº 4.882, de 2003)

(...)

A partir dessa determinação, decorre a necessidade de a empresa manter outros documentos como o Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional (PCMSO), o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e a ficha de controle de entrega de Equipamento de Proteção Individual (EPI), tendo em conta o conteúdo das Normas Regulamentadoras 6, 7 e 9 (NR-6, 7 e 9) emitidas pelo Ministério do Trabalho:

NR-6

6.3 A empresa é obrigada a fornecer aos empregados, gratuitamente, EPI adequado ao risco, em perfeito estado de conservação e funcionamento, nas seguintes circunstâncias:

- a) sempre que as medidas de ordem geral não ofereçam completa proteção contra os riscos de acidentes do trabalho ou de doenças profissionais e do trabalho;*
- b) enquanto as medidas de proteção coletiva estiverem sendo implantadas; e,*
- c) para atender a situações de emergência.*

NR-7

7.1.1 Esta Norma Regulamentadora - NR estabelece a obrigatoriedade de elaboração e implementação, por parte de todos os empregadores e instituições que admitam trabalhadores como empregados, do Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional - PCMSO, com o objetivo de promoção e preservação da saúde do conjunto dos seus trabalhadores.

NR-9

9.1.1 Esta Norma Regulamentadora - NR estabelece a obrigatoriedade da elaboração e implementação, por parte de todos os empregadores e instituições que admitam trabalhadores como empregados, do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, visando à preservação da saúde e da integridade dos trabalhadores, através da antecipação, reconhecimento, avaliação e conseqüente controle da ocorrência de riscos ambientais existentes ou que venham a existir no ambiente de trabalho, tendo em consideração a proteção do meio ambiente e dos recursos naturais.

Havendo a obrigação de elaborar e manter tais documentos, a obrigação de apresentá-los à fiscalização decorre do art. 33 da Lei 8.212/91:

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 27 de maio de 2009)

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário 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 27 de maio 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 27 de maio de 2009)

(...)

Assim, a exigência de a empresa apresentar tais documentos é perfeitamente legal, sendo que a não exibição implicará na aplicação da multa prevista no art. 92 da Lei 8.212/91 e no art. 283 do RPS.

O caso suscita a definição do prazo durante o qual o sujeito passivo deve guardar livros e documentos contábeis. O CTN possui dispositivo que trata do assunto em seu art. 195, *in verbis*:

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.

Segundo o CTN, portanto, o sujeito passivo deve guardar 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. Parece-nos claro que pretende o texto legal preservar os meios de prova daqueles créditos tributários que estão em litígio.

Ainda sobre a mesma questão, mas especificamente em relação às contribuições previdenciárias, existe norma do Decreto 3.048/99 (RPS) que estatui que o prazo seria de dez anos, conforme texto que transcrevemos:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

...

§ 5º A empresa deverá manter à disposição da fiscalização, durante dez anos, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações referidas neste artigo, observadas as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

No entanto, trata-se de dispositivo do RPS que estava em harmonia com o conteúdo do art. 45 da Lei 8.212/1991 que estabelecia que o prazo decadencial e prescricional era de dez anos. A partir da edição da Súmula Vinculante 08 do STF, entretanto, ficou esclarecido que tais prazos eram de cinco anos. Mas esse fato é apenas supletivo na nossa conclusão, pois o que consideramos para concluir pela não aplicação dessa norma do RPS é o evidente conflito dessa norma com o que determina o art. 195 do CTN. Nesses casos deve prevalecer o conteúdo da norma de maior hierarquia, mormente quando tratamos de diploma legal com *status* de Lei Complementar estatuidora de normas gerais sobre direito tributário.

Assim, as empresas estão obrigadas a manter à disposição da fiscalização seus documentos fiscais e contábeis até que ocorra o prazo prescricional dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram para que fiquem preservados os respectivos meios de prova.

No caso em análise, não se pode falar em prazo prescricional, pois o lançamento de ofício das contribuições foi realizado concomitantemente com o lançamento de ofício por descumprimento de obrigações acessórias depois de transcorrido o prazo decadencial.

Assim, temos que para as obrigações principais relativas aos fatos geradores ocorridos, na hipótese mais favorável de decadência, entre 03/08/2001 e 2006 remanesceria a obrigação de a recorrente guardar e apresentar os documentos.

Portanto, como entre a data a que se referem vários documentos e o lançamento não transcorreram mais de cinco anos, não há dúvidas quanto à existência de obrigação da recorrente de guardar o que foi requisitado pela fiscalização.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

