



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12259.001114/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-005.338 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente XAVIER BERNARDES BRAGANÇA SOCIEDADE DE ADVOGADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1999

INFRAÇÃO. DEIXAR DE APRESENTAR DOCUMENTOS FISCAIS RELATIVOS ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração deixar de exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8/STF. CONTAGEM DE ACORDO COM ART. 173, I DO CTN. SÚMULA CARF N. 148.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, as disposições do Código Tributário Nacional.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu

Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n. 37.067.539-8 lavrado por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do que dispunha o artigo 33, § 2º da Lei n. 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99 (fls. 3).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 13), a XAVIER BERNARDES BRAGANÇA SOCIEDADE DE ADVOGADOS deixou de apresentar os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, nos períodos de 1997, 1998 e 1999, embora tenha sido reiteradamente solicitada a fazê-lo por meio de TIAD emitidos em 21.01.2007, 09.02.2007 e 27.03.2007.

Com efeito, foi aplicada a penalidade prevista no artigos 92 e 102 da Lei n. 8.212/91, combinado com os artigos 283, II, “j” e 373, ambos do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, atualizada, à época da presente autuação, pelo artigo 7º da Portaria MPS/GM n. 342, de 16.08.2006, do que resultou a constituição do crédito tributário no montante R\$ 11.569,42.

Notificada da autuação em 30.03.2007 por meio do *recibo de arquivos entregues ao contribuinte* (fls. 35), a XAVIER BERNARDES BRAGANÇA SOCIEDADE DE ADVOGADOS apresentou impugnação (fls. 39/57), sustentando, em síntese, que não mais estava obrigada a manter sob sua guarda a documentação solicitada pela fiscalização, uma vez que o fisco não mais poderia lançar eventuais créditos tributários relativos aos anos de 1997, 1998 e 1999, nos termos do artigo 173, I do CTN.

Em acórdão de fls. 103/111, a 14ª Turma da DRJ/ RJ entendeu por considerar a autuação procedente, mantendo-se o crédito tributário, conforme se observa dos trechos transcritos abaixo:

“DO MÉRITO

10. Não se prestam ao objetivo colimado, de provocar a revisão do lançamento fiscal, os argumentos da Autuada, no sentido de que simples lei ordinária, no caso o artigo 45 da Lei 8.212/1991, não se constitui em instrumento apto a regular o prazo decadencial para apuração e constituição dos créditos da Seguridade Social.

11. Com efeito, o artigo 45 da Lei 8.212/1991 é claro ao dispor que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Sendo que não cabe a esta instância administrativa julgar a constitucionalidade dos diplomas legais que regem o lançamento fiscal (...).

[...]

12. Vê-se, pois, que, na data da lavratura do auto de infração, não havia ocorrido a decadência do direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, em relação ao período de 1997 a 1999, razão pela qual não procedem as alegações da Impugnante de que como o fisco não mais poderia lançar créditos de contribuição previdenciária referentes ao período apontado, não estava mais obrigada a guardar a respectiva documentação.

[...]

14. Desta forma, verifica-se que a Lei n.º 8.212/1991 textualmente obriga a guarda da documentação por dez anos.

Devidamente notificada da decisão de 1ª instância por via postal em 10.10.2007 (AR de fls. 115), a XAVIER BERNARDES BRAGANÇA SOCIEDADE DE ADVOGADOS apresentou Recurso Voluntário em 07.11.2007 (fls. 117/137), sustentando as razões do seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário cumpre os pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo a analisá-lo.

De início, observo que a Recorrente suscita, em preliminar, a desnecessidade de garantia recursal, e, no mérito, a decadência, nos termos do artigo 173, I do CTN.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

Da desnecessidade de depósito recursal

Em que pese a Recorrente alegar que obteve liminar em mandado de segurança preventivo para ver afastada a exigência do artigo 126 da Lei n. 8.213/91, que impõe a realização do depósito recursal como requisito de admissibilidade dos recursos voluntários em matéria previdenciária – essa exigência também constava no artigo 33, § 2º do Decreto n. 70.235/72 –, devo reconhecer que a questão perdeu seu objeto e, portanto, resta superada.

Apenas a título de esclarecimentos, é de se registrar que o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 29.10.2009, DJe n. 210 de 10.11.2009, aprovou a edição da Súmula Vinculante n. 21, conforme transcrevo abaixo:

“Súmula Vinculante 21:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

Por essas razões, e levando-se em conta o que dispõe o artigo 62, § 1º, I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, reafirmo que a questão perdeu seu objeto e, por conseguinte, resta superada.

Da decadência

Em relação à alegação de decadência (fls. 123/135) a Recorrente lança mão dos seguintes fundamentos:

- (i) Que a obrigação do contribuinte manter sob sua guarda documentos e livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal subsiste enquanto o

fisco não tiver decaído do seu direito de lançar eventuais créditos tributários a eles relacionados;

- (ii) Que no presente caso o fisco não mais poderia lançar eventuais créditos de contribuição previdenciária relativos aos anos de 1997, 1998 e 1999 e que, por isso, não mais possuía o dever de guarda de documentos e livros fiscais relativos a tal período;
- (iii) Que por imposição do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, as normas gerais em matéria tributária são de competência exclusiva de lei complementar, especialmente no que se refere à definição dos prazos de prescrição e decadência, sendo previstas, portanto, no artigo 173, I do CTN; e
- (iv) Que nos termos do artigo 173, I do CTN o fisco não mais poderia lançar eventuais créditos tributários relativos aos anos de 1997, 1998 e 1999, e que, por isso, não mais estava obrigada a manter os documentos e livros fiscais relativos a tal período.

A despeito de o crédito tributário ter sido devidamente constituído em 30.03.2008, já que foi nessa ocasião que a Recorrente afirma ter tomado conhecimento da autuação, o fato é que Supremo Tribunal Federal, sob o entendimento de que apenas Lei Complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, negou provimento, por unanimidade, aos Recursos Extraordinários n. 559.882, 559.943 e 560.626 em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Em na mesma Sessão Plenária, realizada no dia 12.06.2008, o STF acabou editando a Súmula Vinculante n. 8, publicada no D.O.U. em 20.06.2008, nos termos do artigo 2º, § 4º da Lei n. 11.417/2006, conforme transcrevo abaixo:

“Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

A extensão dos efeitos da aprovação de Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei n. 11.417, de 19.12.2006. Confira-se:

“Constituição Federal

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.

1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.” (grifei).

Como se pode constatar, a partir da publicação na imprensa oficial todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem o referido verbete sumular. Acrescento, ainda, que o artigo 62, § 1º, I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais – RICARF prescreve que os conselheiros podem afastar ou deixar de observar Lei que tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, conforme transcrevo abaixo:

“**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.”

Tendo sido declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, penso que a matéria passa a ser regida pelas disposições do CTN, o qual, aliás, não estabelece apenas uma norma geral e abstrata acerca do instituto da decadência. Cada qual com sua hipótese específica descreve o transcurso de cinco anos contados do *dies a quo* definido pela legislação tributária. Nesse sentido, é de se reconhecer que o CTN disciplina a decadência nos artigos 173, I e 150, § 4º, abaixo transcritos:

“**Lei n. 5.172/66**

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

A contagem criada para os prazos decadenciais pelo CTN considerou como critério a forma pela qual o crédito tributário é constituído. Em outras palavras, o dado por excelência que deve ser considerado quando da escolha por um dos artigos supracitados deve ser a forma de constituição do lançamento. Enquanto a regra do artigo 173, I deve ser aplicada aos casos de lançamento de ofício ou por declaração, a regra do artigo 150, § 4º aplicar-se-á aos casos de lançamento por homologação, salvo nas hipóteses em que resta comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A título de informação, note-se que à época da publicação da Súmula Vinculante n. 8 foi editado o Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008, estabelecendo as regras a serem observadas no que diz respeito ao prazo decadencial dos créditos previdenciários, podendo-se observar as alíneas “d” e “e” contidas no item 49, conforme transcrevo abaixo:

Parecer PGFN/CAT n. 1617/2008

49. (*omissis*)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve declaração,

contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Com o desiderato de explicitar o Parecer acima referido, foi emitida, em 01 de setembro de 2008, a Nota Técnica PGFN/CAT n. 856, que esclarece a questão do *dies a quo* da contagem do prazo decadencial em relação ao descumprimento de obrigações acessórias, entendendo-se que em casos tais deve ser aplicada a regra do artigo 174, I do Código Tributário Nacional.

Decerto que este Tribunal não está vinculado aos entendimentos exarados pela RFB e/ou PGFN em pareceres e demais veículos normativos de idêntica natureza normativa. Mas, por outro lado, isso não quer dizer que os membros julgadores não possam adotá-los como razões de decidir.

Na hipótese dos autos, é de se ter em vista que o crédito tributário decorre da aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Em casos tais, entendo, com amparo nas razões acima e de acordo com a jurisprudência colacionada a seguir, que a regra decadencial aplicável ao caso é aquela prevista no artigo 173, I do CTN, tal como bem observado pela própria Recorrente.

Corroborando essa linha de raciocínio, colaciono entendimento sumulado no âmbito deste Tribunal:

“Súmula CARF n.º 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.”

Considerando que a autuação diz respeito aos anos de 1997, 1998 e 1999, é de se concluir, por força do artigo 173, I do CTN, que deveria a fiscalização ter constituído o crédito tributário aqui discutido até 31.12.2002 para o ano de 1997; 31.12.2003 para o ano de 1998; e 31.12.2004 para o ano de 1999, fato que não ocorreu, tendo em vista que a notificação do lançamento foi realizada apenas em 30.03.2007, conforme se pode atestar do *recibo de arquivos entregues ao contribuinte* acostado às fls. 35 dos autos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e voto por acolher a preliminar arguida para reconhecer a decadência integral do crédito tributário objeto da autuação.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega