



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16000.000693/2007-55  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-007.352 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de novembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CAPI ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/2000

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes,

Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, contra o acórdão nº 2301-01.615, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção, no dia 18 de agosto de 2010, que por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme ementa transcrita abaixo:

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/2000*

*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.*

*MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS. INCABÍVEL A MULTA SE NÃO HAVIA OBRIGAÇÃO DE GUARDAR OS DOCUMENTOS.*

*Incabível a aplicação de multa por não apresentação de documentos à fiscalização quando tais documentos referem-se à período para o qual não remanesça a obrigação legal de guarda destes.*

*Recurso Voluntário Provido*

*Crédito Tributário Exonerado*

Conforme descrito pela Câmara a quo:

*Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 29/03/2006, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 16, deixado de apresentar documentos solicitados pela fiscalização, relativos ao período de 01/1996 a 11/2000, o que estaria em ofensa à obrigação acessória prevista no art. 33, §2º e 3º da Lei 8.212/91, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 11.017,46.*

*Cientificada por via postal da autuação em 01/04/2006, a interessada apresentou sua impugnação, em 18/04/2006, com argumentos que tratavam do local de lavratura do lançamento, do caráter formal da multa e de sua excessividade.*

*A DRJ/Brasília/DF, no Acórdão de fls. 62/66, afastou os argumentos da interessada e declarou o lançamento procedente. Cientificada da decisão em 26/11/2007, a recorrente apresentou*

*Recurso Voluntário de fls. 73/80, em 20/12/2007 com os argumentos que resumimos a seguir.*

*Alega que decorridos mais de dez anos é natural que o Livro Diário tenha sido extraviado, sendo que a próprio fisco teria condições de aferir muitas das informações constantes daquele documento sem precisar penalizar o contribuinte.*

*Insiste ser empresa cumpridora de suas obrigações tributárias e nenhum tributo deixou de ser recolhido, o que evidencia o caráter formal da penalidade, impondo seu afastamento diante do cumprimento da obrigação principal.*

*Por fim, aponta a excessividade da multa e existências de circunstâncias atenuantes que resultariam na improcedência do lançamento.*

Intimada do acórdão nº 2301-01.615, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de e-fls. 89/96, alegando que Turma *a quo* decidiu com base exclusivamente no art. 173, I do CTN, sem considerar o parágrafo único deste dispositivo, utiliza como paradigma os acórdãos ns. 2401-01.186 e 296-00.093, cujas ementas reproduzo abaixo:

**Acórdão nº 2401-01.186**

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO GERENCIAMENTO INADEQUADO DO AMBIENTE DE TRABALHO - RAT - FINANCIAMENTO APOSENTADORIA ESPECIAL - ALÍQUOTA ADICIONAL - SELIC - DECADÊNCIA - SÚMULA VINCULANTE Nº 08/STF,*

*Se não conseguir demonstrar o recorrente que a adoção de medidas de proteção são capazes de neutralizar os agentes nocivos, devido é o o lançamento da contribuição adicional por arbitramento nos termos do § 30 do art. 33 da Lei nº 8.212/91 Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente. O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos, O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: "Súmula Vinculante nº 8" 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". No presente caso, os fatos geradores ocorreram entre as competências 04/1999 a 04/2004, a lavratura da NFLD deu-se em 27/07/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 05/08/2004, contudo, relevante informar que o procedimento fiscal teve início em 2.3/09/2003, com a ciência do MPF, servindo este como medida preparatória indispensável para o lançamento. Dessa forma, em considerando o art. 173 e a súmula vinculante nº 8 do STF, não existe decadência a ser declarada.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/2004 EMBARGOS - CONTRADIÇÃO PROPOSITURA PELO RECORRENTE.*

*Com fulcro no art. 66 do Regimento Interno dos Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009 as inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os Mos de escrita ou de cálculo existentes na decisão serão retificados pelo presidente de turma, mediante requerimento de conselheiro da turma, do Procurador da Fazenda Nacional, do titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou do recorrente. Restando constatada a existência de erro material que resulte em contradição no acórdão prolatado, os mesmos devem ser acatados re-ratificando o acórdão, procedendo as devidas correções.*

**Acórdão nº 296-00.093**

*PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESATENDIMENTO À SOLICITAÇÃO DO FISCO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.*

*Deixar de atender a solicitação fiscal para apresentar documentos relacionados às contribuições previdenciárias caracteriza infração à legislação por descumprimento de obrigação acessória.*

*INFRAÇÃO. APURAÇÃO DE PERÍODO DECADENTE E NÃO DECADENTE. PENALIDADE FIXA NÃO VINCULADA AO NÚMERO DE INFRAÇÕES.*

*Para as autuações em que não há alteração do valor da penalidade em função do número de infrações verificadas, o fato de haver ocorrências em períodos alcançados pela decadência não torna o lançamento improcedente, desde que haja infração detectada em período em que o fisco ainda possa aplicar a multa.*

*Recurso Voluntário Negado.*

Assim, em seu Recurso Especial a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

*Da leitura do art. 173 do CTN, norma aplicável ao caso de lançamento de ofício, percebe-se que inciso I se aplica para fins de incidência do parágrafo único. Em outras palavras, se, segundo a contagem estabelecida no art. 173, I do CTN, os fatos geradores não foram alcançados pela decadência até a ciência do MPF, medida preparatória indispensável ao lançamento, aplica-se o parágrafo único do mesmo dispositivo legal na contagem do prazo para a constituição do crédito tributário em procedimento de ofício.*

Conforme despacho de admissibilidade de e-fls. 127/128, foi dado seguimento ao presente REsp, sendo que intimado, o Contribuinte apresentou Contrarrazões de e-fls. 131/136, requerendo o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional alegando:

*A decisão de Segunda Instância foi taxativa: Aplica-se ao presente caso a disposição do Artigo 195, do CTN, quanto ao prazo para guarda de documentos, sendo incabível a multa se não havia obrigação de guardar os documentos.*

*A tese da recorrente já foi dirimida corretamente pelo Egrégia Câmara Julgadora da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo relator assim se expressou: "Assim, temos que para as obrigações principais relativas aos fatos geradores ocorridos entre 1996 e 2000 já teria transcorrido, no momento da ciência da autuação, o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que impede subsista litígio relacionado com os documentos fiscais suscitados pela fiscalização que exigiria a guarda dos documentos." (fls.83).*

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, sendo o seu objetivo a reforma do acórdão para que seja aplicado o art. 173, I do CTN c/c o par. único do mesmo dispositivo, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A presente matéria já foi analisada por este Colegiado, inclusive com análise do mesmo paradigma utilizado pela Fazenda Nacional (acórdão nº 2401-01.186), no julgamento do processo nº 11065.003721/2007-18, acórdão nº 9202-004.410. proferido na sessão do dia 25 de agosto de 2016, de relatoria da Ilma. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que na oportunidade, foi acompanhada à unanimidade pelo Colegiado.

Assim, utilizo os fundamentos constantes no acórdão nº 9202-004.410:

*Após novo juízo de admissibilidade, passo a análise do mérito da parte conhecida, a saber aplicação do art. 173, I c/c o parágrafo único do CTN.*

*Como dito a ação fiscal teve como objeto o exame dos recolhimentos previdenciários relativos ao período de janeiro de 1996 a maio de 2005. Ciência do contribuinte em 06/2006.*

*O Acórdão recorrido após tecer considerações gerais sobre o instituto da decadência definiu que diante da ausência de total pagamento de contribuição previdenciária à título de PLR, deveria ser aplicado ao caso concreto o art. 173, I do CTN, caracterizando a decadência dos fatos geradores ocorridos até 31/12/2000.*

*Entretanto, para a Fazenda Nacional o Colegiado contrariou o entendimento do Acórdão nº 240101.186, para o qual ao caso aplicase o parágrafo único do mesmo art. 173, deslocandose a data de contagem do prazo decadencial para a data da notificação de eventual medida preparatória indispensável ao lançamento. Defende:*

*No presente caso, em relação aos fatos geradores ocorridos em 12/1999 e ao longo do ano de 2000, o lançamento poderia ter sido realizado ainda em 2000. Logo, segundo a norma constante do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial se inicial em 01/01/2001, primeiro dia do exercício seguinte, encerrandose em 01/01/2006, com o transcurso de 5 anos.*

*Logo, os aludidos fatos geradores não foram alcançados pela decadência na data da ciência do MPF ao sujeito passivo em 29/12/2005 (fls. 400), que passa a ser o marco inicial do prazo decadencial, na forma prevista no parágrafo único do art. 173 do CTN. O termo final para a constituição de crédito tributário em análise, portanto, é o dia 29/12/2010. Como sua ciência ao contribuinte ocorreu em 05/06/2006 (fls. 01), o lançamento se mostra integralmente tempestivo em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 12/1999.*

*Ora definitivamente não é esta a melhor interpretação dada ao referido dispositivo legal.*

*Como já fixado pela jurisprudência o enunciado do parágrafo único do art. 173 do CTN é norma de proteção ao contribuinte contra eventual abuso da fiscalização de fazer procrastinar ao longo de anos uma ação fiscal, assim, esse não pode ser interpretado como causa de interrupção do prazo decadencial e sim como causa de antecipação do início desse prazo.*

*Referida norma somente terá efeitos práticos se a notificação da medida preparatória do lançamento ocorrer antes do início da contagem do prazo decadencial fixado pelo inciso I do mesmo art. 173, ou seja antes do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nestes casos o termo inicial da decadência seria antecipado para a data da ocorrência dessa notificação.*

*No presente caso a notificação ao Contribuinte dos trabalhos de fiscalização realizados por meio do MPF se deu muito depois do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, o que é incompatível com a aplicação do parágrafo único do art. 173.*

*Inúmeros são os julgados do Superior Tribunal de Justiça neste sentido valendo citar ementa do acórdão proferido nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.143.534/PR:*

*TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. A norma do art. 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional incide para antecipar o início do prazo de decadência a que a*

*Fazenda Pública está sujeita para fazer o lançamento fiscal, não para dilatá-lo até porque, iniciado, o prazo de decadência não se suspende nem se interrompe. Embargos de divergência providos. (DJ 13.03.2015 Ministro Ari Pargendler).*

*Assim, não merece reparos a decisão ora recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso. Diante do exposto, conheço em partes do recurso e na parte conhecida nego-lhe provimento.*

Conforme já exposto nos fundamentos da decisão recorrida:

*Assim, temos que para as obrigações principais relativas aos fatos geradores ocorridos entre 1996 e 2000 já teria transcorrido, no momento da ciência da autuação, o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que impede subsista litígio relacionado com os documentos fiscais suscitados pela fiscalização que exigiria a guarda de documentos.*

Assim, voto no sentido de conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e no mérito em NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

## **Voto Vencedor**

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Redatora designada

Peço vênia à Conselheira Relatora para divergir do seu entendimento acerca do conhecimento do recurso.

Lembramos que referido recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá recurso especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a pressupostos estabelecidos no RICARF. Por isso, essa modalidade de apelo é chamada de recurso especial de divergência, pois tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre os diversos colegiados do CARF.

Assim, ao julgar o Recurso Especial, a CSRF não constitui uma terceira instância, mas sim instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Neste cenário, analisado o acórdão recorrido e aqueles indicados como paradigmas concluo por não haver uma divergência de interpretação acerca do dispositivo aplicado, qual seja, art. 195 do CTN. Explico:

A Turma *a quo* ao analisar o lançamento para cobrança de multa aplicada em razão da empresa ter deixado de apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, entendeu pela improcedência da autuação na medida em que o parágrafo único do art. 195 do CTN somente exige a conservação dos documentos até a data em que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. Citando o art. 225 do Decreto nº 3.048/99 (RPS), destacou que no caso das contribuições previdenciárias o prazo decadencial estava fixado em 10 (dez) anos, entretanto, diante da Súmula Vinculante nº 08 do STF, a norma deveria ser interpretada levando-se em consideração o novo prazo de 5 (cinco) anos, fixado pela jurisprudência. Vejamos a fundamentação do voto:

*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 entre 1996 e 2000 já teria transcorrido, no momento da ciência da autuação, o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que impede subsista litígio relacionado com os documentos fiscais suscitados pela fiscalização que exigiria a guarda dos documentos.*

*Portanto, como entre a data a que se referem os documentos e o lançamento transcorreram mais de cinco anos e não existe nos autos informação sobre lançamento anterior relativo ao período, não há dúvidas quanto à inexistência de obrigação da recorrente de guardar o que foi requisitado pela fiscalização, não podendo ser penalizada por não apresentar aquilo que não estava obrigada a manter a guarda.*

Observamos, portanto, que a razão de decidir do acórdão paradigma é específica. Uma vez constatada a decadência da obrigação principal - tema não discutido no

---

presente lançamento, o qual envolve exclusivamente a cobrança de multa por obrigação acessória - aplica-se ao caso o parágrafo único do art. 195 do CTN.

Ao interpor seu recurso, a Fazenda Nacional parte - salvo melhor juízo - da premissa equivocada de que teria havido discussão acerca da decadência da obrigação principal. Afirma a recorrente com base nos paradigmas 2401-01.186 e 296-00.093: "Verifica-se claro dissídio entre os acórdãos posto em cotejo. Enquanto o acórdão recorrido aplica simplesmente o art. 173, I do CTN no lançamento de ofício, o acórdão paradigma aplica não só a aludida norma, como também o parágrafo único do art. 173 do Código Tributário". Ora, mais uma vez destacamos que a obrigação principal não está em litígio.

Percebemos, portanto, o distanciamento entre os fatos analisados o que nos impede de concluir que, eventualmente, os Colegiados paradigmáticos poderiam chegar a uma conclusão diversa daquele adotada pelo acórdão recorrido.

Diante do exposto voto pelo não conhecimento do recurso especial.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri