



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>17460.000720/2007-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-008.759 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DUCA & PICLOTTI LIMITADA - ME
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2000

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO GUARDA DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS. SÚMULA Nº 08 STF. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

A partir da aprovação da Súmula Vinculante nº 08 pelo STF, decretando a inconstitucionalidade dos prazos prescricional e decadencial de 10 (dez) anos, insculpidos nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, inexistente razão para se exigir a guarda de documentos fiscais previdenciários pelo prazo decenal, entendimento que encontra sustentáculo na harmonização da legislação previdenciária e tributária introduzida em face da criação da Receita Federal do Brasil, com a unificação das Secretarias da Receita Federal e Previdenciária, inclusive, observado pelo legislador que alterou o disposto no artigo 32, § 11º, da Lei nº 8.212/91, para contemplar tal obrigação até que ocorra a prescrição no lapso temporal de 05 (cinco) anos, o qual deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos, em virtude de ser mais benéfico ao contribuinte, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº 08.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, DECADÊNCIA. SÚMULA CARF nº 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o lançamento fiscal.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Barros de Moura, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Henrique Perlatto Moura, João Maurício Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 02-17.478, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) que julgou o lançamento procedente.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/02/2007 contra a empresa em epígrafe, por infringência ao disposto na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 33, § 2º, combinado com os artigos 323 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999.

Segundo Relatório Fiscal da Infração de fls.14, a empresa não apresentou à fiscalização as Notas Fiscais de Produtor e Notas Fiscais de Entrada relativas ao período de 01/97 a 12/2000, apesar de intimada através dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD datados de 03/01/2007 (fls.08) e 11/01/2007 (fls.09/10).

Em decorrência da infração, foi aplicada multa no valor de R\$ 11.569,42 (onze mil, quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e dois centavos), de acordo com a Lei nº 8.212/91, artigos 92 e 102, e com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, artigo 283, inciso II, "j", e artigo

373, tendo em vista a não ocorrência das circunstâncias agravantes previstas no art. 290, nem da atenuante do art. 291, ambos do RPS.

A ação fiscal foi precedida do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de fls.06 e MPF Complementar de fls.07, com período de apuração de 01/97 a 12/2000.

Cientificada do presente auto em 16/02/2007 (conforme assinatura aposta às fls.01), a empresa apresentou defesa (fls.17/20) em 05/03/2007 (conforme protocolo nº35411.000701/2007-76), na qual, em suma

- afirma que para a guarda de documentos a empresa sempre seguiu o princípio da decadência estabelecido no CTN, art.173.

- informa que mesmo já estando abrangido pela decadência o período solicitado pela fiscalização, a impugnante apresentou os documentos que possuía, tais como, os livros fiscais onde estavam devidamente escrituradas todas as Notas Fiscais de Entrada.

- aduz que o agente fiscal não aceitou os livros apresentados para comprovar a existência das notas, mas os considerou para levantar os débitos relativos ao FUNRURAL. Questiona se não caberia o mesmo tipo de procedimento para o mesmo tipo de informação apresentada.

- assevera que por se tratar de uma empresa idônea e apesar de já estar abrangido pela decadência o período relativo à documentação solicitada, encontrou e apresentou algumas Notas Fiscais de Produtor com as devidas Notas Fiscais de Entrada, mas o fiscal não quis aceitá-las. Relaciona as referidas Notas.

- afirma ter demonstrado sua boa fé, ao ter escriturado corretamente as Notas Fiscais e ao ter apresentado parte das mesmas à fiscalização.

- requer o acolhimento e reconhecimento dos procedimentos adotados pela empresa e solicita o cancelamento do Auto de Infração.

- junta os documentos de fls.21 a 47.

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso, em 12/06/2008, tendo interposto recurso voluntário em 03/07/2008 (fls. 63 e ss.), onde reitera seus argumentos apresentados em sede de impugnação.

## VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/02/2007 contra a empresa em epígrafe, por infringência ao disposto na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, artigo 33, § 2º, combinado

com os artigos 323 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999.

Segundo Relatório Fiscal da Infração de fls.14, a empresa não apresentou à fiscalização as Notas Fiscais de Produtor e Notas Fiscais de Entrada relativas ao período de 01/97 a 12/2000, apesar de intimada através dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos TIAD datados de 03/01/2007 (fls.08) e 11/01/2007 (fls.09/10).

Quanto à alegação de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração, entendo cabível a sua apreciação.

Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de Auto de Infração (DEBCAD 37074290-7 fl. 02), que constitui obrigação acessória de "fazer" ou "deixar de fazer", sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 pelo Supremo Tribunal Federal, portanto, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional - CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

(negritou-se)

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4o, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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.*

Nessa esteira, a jurisprudência administrava reconheceu que, em se tratando de penalidade pelo descumprimento de obrigações previdenciárias acessórias, a decadência deve ser aferida com base no inciso I do art. 173 do CTN. A esse respeito foi aprovada a Súmula CARF nº 148, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

No caso da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, independe do número de ocorrências, bastando uma única falta dentro de prazo não alcançado pela decadência quinquenal para manutenção da autuação.

Para verificar a decadência, primeiramente é preciso definir qual a exação tratada nestes autos. Aqui se discute a multa isolada lançada em razão do descumprimento de intimações fiscais. Trata-se de descumprimento de obrigação acessória que, nos termos do art. 113, § 3º, do CTN, se converte em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Pois bem, o §1º do mesmo artigo estabelece que a obrigação principal surge com o fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Portanto, a exação em litígio é a penalidade pecuniária cujo fato gerador foi o descumprimento de obrigação acessória.

Pois bem. No caso sob exame, a hipótese de incidência prevista na legislação para a ocorrência do fato gerador é o não atendimento de intimações fiscais.

Ora, a obrigação principal surge com o descumprimento da obrigação acessória, portanto os fatos geradores das multas por desatendimento de intimações somente ocorreram após o descumprimento da regular intimação do contribuinte. Isto significa que todos os fatos geradores se deram a partir de 03/01/2007, quando foi emitida a primeira intimação descumprida.

Aplica-se, pois, a regra decadencial estabelecida no art. 173, inc. I, porque não há antecipação de pagamento da multa. Sendo assim, considerando que todos os fatos geradores ocorreram em 2007, a decadência somente se operaria 01/01/2013. **Tendo, o lançamento, ocorrido 16/02/ 2007 (e-fl. 2), não há como invocar a decadência.**

Por outro lado, no caso, podemos observar no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 12) que o período objeto da **fiscalização compreendeu 01/1997 a 12/2000**, sendo que o contribuinte deixou de apresentar à fiscalização as Notas Fiscais de Produtor e Notas Fiscais de Entrada relativas ao período fiscalizado, sendo o **auto de infração lavrado em 2007**.

No momento da fiscalização, a legislação previdenciária determinava o prazo de 10 (dez) anos para a guarda de documentos fiscais, insculpido no artigo 32, § 11º, da Lei nº 8.212/91, sendo que após a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, essa norma legal foi alterada, com a exclusão do prazo de 10 (dez) anos, passando a dispor que os documentos devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se referam.

Nesta linha de raciocínio, entendo que não há como manter o presente auto de infração de obrigação acessória, pois não existe mais imposição legal atual para que a empresa fiscalizada mantenha os documentos por um período de 10 (dez) anos.

A data da solicitação documental que deu ensejo ao AI foi **03/01/2007** (vide fl. 08) e a documentação tida como não apresentada é relativa ao período **01/1997 a 12/2000**, portanto, houve a exigência de documentos concernentes a fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos do momento da solicitação dos documentos.

A propósito da matéria, o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo dissertou com muita propriedade, nos autos do processo nº 11330.001082/2007-79, Recurso nº 264.062, senão vejamos:

“[...]”

Esse posicionamento da Corte Maior traz impacto não só em relação às exigências fiscais decorrentes do inadimplemento da obrigação principal, mas interfere também nos lançamentos das multas por desobediência a deveres instrumentais vinculados à fiscalização das contribuições. Por conta disso, uma vez ocorrida a infração teria o fisco o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento da multa correspondente.

Porém, para a infração sob desvelo – deixar de apresentar os documentos solicitados - é necessário que se perquiria acerca da efetiva ocorrência da infração, tomando-se como critério o prazo decadencial de cinco anos previsto no CTN. A data da solicitação documental que deu ensejo ao AI foi 13/06/2007 (vide fl. 09) e a documentação tida como não apresentada é relativa ao período 01/1997 a 12/2000, portanto, houve a exigência de documentos concernentes a fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos do momento da solicitação dos documentos.

Entendo que a infração somente restaria configurada, caso o fisco ainda pudesse exigir os papéis daquele período. O prazo para a guarda documental aparece previsto no art. 32, § 11, da Lei n.º 8.219/1991, nos seguintes termos:

*§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização.*

A constatação de que esse dispositivo não teve a sua inconstitucionalidade declarada pelo STF poderia levar-nos a fixar o entendimento de que, embora o fisco somente possa lançar contribuições dentro do prazo de cinco anos, a obrigação dos contribuintes de guardar os documentos e livros por dez anos persiste e, por conseguinte, a autuação em tela, pelo menos com relação a esse aspecto, seria legítima.

Todavia, imagino não ser a melhor exegese. A norma que prescreve a obrigação de guardar os documentos, por veicular um dever tributário do tipo instrumental, deve ser interpretada a luz do art. 113 do CTN, in verbis:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.(grifei)*

Está estampado no § 2.º acima que a obrigação acessória deve necessariamente vincular-se a um interesse da arrecadação ou fiscalização, o que nos leva ao entendimento, a contrario sensu, de que não é legítima uma obrigação que não apresente a finalidade de favorecer a atividade da máquina do fisco, qual seja a arrecadação de tributos ou outra situação que o caso concreto possa fazer surgir.

Posso concluir, então, que a obrigação de guardar livros e documentos por prazo superior aquele que a auditoria dispõe para lançar a contribuição não deve subsistir, posto que desprovida de razoabilidade, dito de outro modo, não se pode instituir um ônus ao sujeito passivo sem que se justifique a serventia de tal medida

## **Conclusão**

Ante o exposto, conheço o recurso voluntário, e, no mérito, dou-lhe provimento, para cancelar crédito tributário lançado.

*Assinado Digitalmente*

**MARCELO DE SOUSA SÁTELES**