



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

Processo nº 19647.014432/2007-13
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-001.888 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2011
Matéria DESCUMPRIMENTO OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS; DECADÊNCIA
Recorrente KRONORTE S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

KRONORTE S/A IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11-24.641/2008, às fls. 101/105, que julgou procedente em parte a autuação fiscal lavrada contra a empresa, com fulcro no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigos 232 e 233 do RPS, por ter deixado de apresentar à fiscalização documentos relacionados com as contribuições previdenciárias inscritos nos autos na forma que legislação de regência determina, muito embora devidamente intimada para tanto mediante TIAD's, em relação ao período de 01/1997 a 12/1997, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 16/17, e demais elementos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 04/12/2007, nos termos do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 11.951,21 (Onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos), com base nos artigos 283, inciso II, alínea "j", e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem acolher em parte a decadência, relativamente ao período de 01/1997 a 10/1997, mantendo, porém, a integralidade da multa (por ser fixa), adotando o prazo decenal para guarda de documentos, por entender ainda vigente, em que pese à aprovação da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 109/124, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja acolhido o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, aventado na peça de defesa inaugural com arrimo no Código Tributário Nacional, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal.

Em defesa de seu pleito ressalta que o Supremo Tribunal Federal decretou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, aprovando a Súmula nº 08 de observância obrigatória pelos julgadores, o que rechaça de uma vez por todas a pretensão fiscal.

Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade do lançamento, por entender que o fiscal autuante, ao constituir o presente crédito previdenciário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da notificada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a autuação, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso, mormente após a aprovação da Súmula nº 08 do STF decretando a inconstitucionalidade da norma legal retro.

Verifica-se, que a querela posta nos autos recai, basicamente, em definir se o prazo de 10 (dez) anos para guarda de documentos fiscais, insculpido no artigo 32, § 11º, da Lei nº 8.212/91, remanesce legítimo diante da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 daquele Diploma Legal, decretada pelo STF nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, contemplando a matéria.

Antes mesmo de adentrar as razões meritórias propriamente ditas, impõe transcrever os preceitos do artigo 32, § 11º, da Lei nº 8.212/91, com suas alterações o até o texto atual, senão vejamos:

“Art. 32 [...]

§ 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.
[\(Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997\).](#)

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. *[\(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008\)](#)*

§ 11 Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. *[\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)*

Extrai-se da evolução do dispositivo legal encimado que, inicialmente, o legislador contemplou o prazo de 10 (dez) anos para a guarda de documentos relativos às obrigações tributárias pertinentes.

Entrementes, após a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, a norma legal em epígrafe fora alterada, com a exclusão do prazo de 10 (dez anos), passando a dispor praticamente os mesmos termos do artigo 195, parágrafo único, do CTN, que assim estabelece:

“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 exhibi-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.”

Como se observa, com a decretação da inconstitucionalidade dos prazos decadencial e prescricional de 10 (dez) anos, inexistiria razão para a Lei nº 8.212/91 continuar a determinar a guarda de documentos fiscais naquele lapso temporal, sobretudo em homenagem à harmonização da legislação previdenciária e tributária necessária à implementação da Receita Federal do Brasil, fruto da unificação das Secretarias da Receita Federal e Previdenciária.

Neste sentido, não se pode cogitar na manutenção da decisão recorrida ao arrimar sua argumentação em dispositivo legal alterado para se adequar a nova ordem legal, mormente em virtude de a legislação posterior retroagir para alcançar fatos pretéritos, quando mais benéfico ao contribuinte, consoante se infere do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Destarte, uma vez adequada a Lei nº 8.212/91 a Súmula Vinculante nº 08 do STF e, bem assim, à legislação tributária (CTN), ao determinar que o prazo para guarda de documentos perdura até a ocorrência da *prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram*, impõe-se reconhecer que o prazo decadencial também para tal fim é aquele inscrito no Código Tributário Nacional, de 05 (cinco) anos, não havendo que se falar, igualmente, em afronta ao RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual, ao regulamentar a Lei nº 8.212/91, deve observância aos seus ditames.

É bem verdade que o prazo em epígrafe (para guarda de documentos fiscais), por somente expirar com a prescrição, poderá alcançar lapso temporal extenso, como muito bem delineado por alguns julgadores deste Colegiado. No entanto, não podemos olvidar que a prescrição somente ocorrerá quando houver lançamento exigindo tributos em face de descumprimento de obrigações acessória ou principal. Ou seja, a decadência é prejudicial à própria prescrição e, uma vez constatada, sequer faz florescer a possibilidade da ocorrência da prescrição. Assim, não realizado o lançamento no prazo de 05 (cinco) anos, contados nos termos do CTN, expira a obrigação da guarda de documentos de interesse da fiscalização fazendária.

Em outra via, não é demais lembrar que a legislação previdenciária que contemplava a manutenção de documentação fiscal por 10 (dez) anos, vigente à época da lavratura do presente Auto de Infração, também se aplicava aos casos de descumprimento de obrigações principais, as quais atualmente devem observância ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos, inclusive, com efeitos retroativos.

Nesta linha de raciocínio, com a devida vênia, não vislumbramos sentido lógico na afirmação que à época da ocorrência da infração o contribuinte era obrigado a manter seus livros fiscais por 10 (dez) anos, o que justificaria a manutenção da presente autuação.

Mais a mais, ainda que se pretendesse separar as duas obrigações tributárias, para fins de aplicação do prazo decadencial, *ad argumentandum tantum*, igualmente, tal conclusão não seria capaz de oferecer guarida a interpretação pretendida pelo julgador recorrido, porquanto a própria legislação de regência, notadamente o § 3º, do artigo 113, do CTN, é por demais enfática ao afirmar que a obrigação acessória, quando inobservada, *converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária*, atraindo, assim, os mesmos efeitos da decadência da principal, no que tange aos pressupostos para constituição do crédito tributário.

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 como necessária ao fisco para cumprir o seu mister. [...]"

Nesta esteira de entendimento, impõe-se o restabelecimento da ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial do Código Tributário Nacional, de 05 (cinco) anos, igualmente, em relação ao lapso temporal exigido para a guarda de documentos fiscais pelo contribuinte.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 04/12/2007, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto do Auto de Infração, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram (os documentos solicitados) durante o período de 01/1997 a 12/1997, fora, portanto, do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 173, inciso I, do CTN, aplicado nos casos de autuação por descumprimento de obrigação acessória, devendo ser decretada a improcedência do feito.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a decadência total do crédito tributário, pelas razões de fato e de direito acima espostas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 19647.014432/2007-13
Acórdão n.º **2401-001.888**

S2-C4T1
Fl. 153
