



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

Processo nº 37169.006805/2005-77
Recurso nº 247.050 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.688 – 2ª Turma
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PC AUXILIAR INFORMÁTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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 especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 08/08/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Junior.

Relatório

O contribuinte, inconformado com o decidido no Acórdão nº 205-00.716, proferido pela antiga Quinta Câmara do 2º CC em 04/06/2008 (fls. 83/88), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 104/130).

A decisão recorrida, por maioria de votos, rejeitou a preliminar de decadência e no mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE APRESENTAR DOCUMENTAÇÃO. Constitui infração a falta de apresentação de documentos solicitados pela fiscalização, conforme disposto na Legislação. Recurso Voluntário Negado”

Afirma que há divergência entre a decisão recorrida e os paradigmas que apresenta. Explica que enquanto o acórdão atacado mantém a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória por entender que o prazo decadencial é aquele previsto na Lei 8212/91 (10 anos), os paradigmas prevêm a contagem decadencial nos termos do CTN, ou seja, de 05 anos, por conta da inconstitucionalidade da lei ordinária, declarada pela Súmula Vinculante nº 8 do STF. Diante disso, sustenta que o AI deve ser cancelado.

Ademais, pondera que o art. 26 da Lei 11941/09 revogou parte do art. 32 da Lei 8212/91, em especial os dispositivos que serviram de suporte para aplicação da multa decorrente da falta de entrega do livro diário do ano de 1995, bem como acrescentou à norma o art. 32-A, com multas menos severas à hipótese capitulada.

Entende que, em respeito ao art. 106, II, 'c' do CTN, caso persista a imposição, as multas devem ser minoradas, uma vez que os efeitos da lei mais benéfica ao contribuinte retroagem para alcançar atos praticados antes de sua vigência, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Ao final, requer o provimento do recurso especial.

Nos termos do Despacho de fls. 132/133, foi dado seguimento ao pedido em análise.

A Fazenda Nacional ofereceu, tempestivamente, contra-razões às folhas 135/142

.Segundo seu entendimento, não restou demonstrada a divergência citada pelo contribuinte, pois os paradigmas (tratam de contribuições sociais devidas ao INSS) e a decisão atacada (trata de obrigação acessória) referem-se a situações fáticas distintas.

Ademais, afirma que o acórdão recorrido é de data anterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, de maneira que sequer menciona tal julgado.

Diante do exposto, protesta pelo não conhecimento do recurso especial.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator.

Ao contrário do alegado pela Fazenda Nacional, entendo que resta configurada a divergência, uma vez que o acórdão recorrido aplica ao caso a regra decadencial prevista na Lei nº 8.212, de 1991 e os acórdãos paradigmas aplicam as regras constantes do Código Tributário Nacional – CTN, em decorrência da declaração da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991 pelo STF.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente caso há de se ressaltar que o contribuinte, em 29/06/2005, foi autuado por não ter deixado de exhibir documentação solicitada pelo fisco.

Esta matéria já foi exaustivamente debatida nesta Turma da CSRF por ocasião do julgamento do processo nº 35465.000211/2006-63, que culminou com o acórdão nº 9202-001.529, de lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que ora transcrevo e adoto como razões de decidir:

“Com efeito, 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)

Extraí-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 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.”

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 cogita em contrariedade à lei capaz de rechaçar o entendimento consubstanciado no Acórdão recorrido, na forma que pretende fazer crer a Procuradoria, 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 Sumula 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 a manutenção do decisum guerreado pelos seus próprios fundamentos, não havendo que se falar, igualmente, em afronta ao RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual, ao regulamentar aludida lei, 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 no voto do ilustre Relator. 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 à 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 pela Procuradoria e sustentada no r. voto vencido, 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 a 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 exigência 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. [...]”

Assim, escorrido o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 6ª Turma Especial do 2º Conselho de Contribuintes, tendo em vista que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire