



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

Processo n° 10166.721806/2013-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.462 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2014
Matéria Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral Auto de Infração: GFIP.
Fatos Geradores Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente PLANALTO SERVICE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e conseqüente lançamento tributário. Já a existência de valores retidos maiores que os valores efetivamente compensados nas competências relativas ao período do débito, enseja o aproveitamento dos mesmos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CONTABILIDADE

A empresa deve de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Art. 32, inciso II, da Lei n.º 8.212/91.

A falta de registro contábil discriminado das parcelas passíveis de incidência contributiva previdenciária, acarreta lavratura de auto de infração.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO - DÉBITO NÃO GARANTIDO

Para levar a efeito a proibição quanto à distribuição de lucros a sócios, não há que ser considerada apenas a existência de provisão contábil de débito. O artigo 32, da Lei 4.357/1964 deve ser interpretado no sentido de que a distribuição de bonificações ou participações nos lucros a acionistas, cotistas

ou administradores só é vedada quando a pessoa jurídica possua débito líquido, certo e, sobretudo, exigível.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial do recurso voluntário para que sejam acatadas as retificações promovidas pelo Fisco no Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP DEBCAD 51.033.997-2, nas competências 08/2009 e 11/2009, relativas às compensações das retenções de 11%, instituídas pela Lei n.º 9.711/98, que deu nova redação ao artigo 31, da Lei n.º 8.212/91, e para excluir do presente lançamento, a multa aplicada através do Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA DEBCAD 51.034.002-4, lavrado no Código de Fundamento Legal 52, porque o artigo 32, da Lei 4.357/1964 deve ser interpretado no sentido de que a distribuição de bonificações ou participações nos lucros a acionistas, cotistas ou administradores só é vedada quando a pessoa jurídica possua débito líquido, certo e exigível.

Fez sustentação oral: Bruno Rodrigues T. de Lima OAB/DF 31.591

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto contra decisão consubstanciada no Acórdão de fls. 2951/2968, que julgou procedente o lançamento referente aos seguintes Autos de Infração de Obrigação Principal e Acessórias, lavrados em 11/03/2013, com ciência pelo sujeito passivo em 12/03/2013, e relativos ao período de 01/2009 a 12/2009:

AIOP DEBCAD 51.033.995-6, contribuição parte patronal/empresa- valores referentes a divergências apuradas no confronto das folhas de pagamento e GFIP, além de valores pagos a contribuintes individuais, apurados através dos lançamentos contábeis nas contas do grupo Despesa “CONSULTORIA E ASSESSORIA”, código 1101, “HONORARIOS CONTÁBEIS”, código 1123 e do grupo Ativo Circulante, adiantamento a terceiros, “RENATO DE MOURA”, cód. 5813. os pagamentos foram identificados às seguintes pessoas físicas RENATO DE MOURA, CRC/DF n. 6.744 e FELIPE LAVALE DE CARVALHO, CPF 539.620.791-49, prestadores de serviços contábeis e de consultoria e assessoria jurídica, respectivamente, conforme atestam os próprios recibos emitidos.

AIOP DEBCAD 51.033.996-4, contribuição parte patronal/empresa – valores referente a diferença alíquota RAT, já que a empresa declarou em GFIP, para todo o período de 2009, o código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE número 8121-4/00 - (LIMPEZA EM PRÉDIOS E EM DOMICÍLIOS), indicando dessa forma tal atividade econômica como sendo a preponderante da empresa no período descrito, cuja alíquota é de 3%, de acordo com o a relação de atividades constantes do Anexo V do Regulamento, vigente para o período de 2009, (Decreto 3.048/99, com alterações introduzidas pelo Decreto 6042/2007), enquanto recolheu as contribuições com base na alíquota de 2%.

AIOP DEBCAD 51.033.997-2 contribuição parte patronal/empresa – valores referentes à glosa de compensação que foi efetuada em montante superior aos valores retidos nas Notas Fiscais de prestação de serviço.

AIOP DEBCAD 51.033.998-0 contribuição parte segurados – valores calculados, não descontados sobre as diferenças apuradas no confronto das folhas e GFIP e sobre a remuneração dos contribuintes individuais apuradas na contabilidade.

AIOP DEBCAD 51.033.999-9 contribuição parte patronal/empresa para terceiras entidades, (sal. educação, incra, senac, sesc e sebrae), sobre as diferenças de folha de pagamento versus GFIP.

AIOA DEBCAD 51.034.000-8 (CFL 30) - Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB, já que não foram incluídos nas folhas de pagamento os contribuintes individuais.

AIOA DEBCAD 51.034.001-6 (CFL 34) - Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de contribuições previdenciárias. A contabilização das retenções de 11%, incidentes sobre as notas fiscais de prestação de serviço foram realizadas não respeitando o princípio da competência, na conta contábil do grupo Passivo código “610 - INSS s/ Salários”, de tal forma que não refletiu a realidade dos fatos apurados, impedindo a discriminação clara dos valores pagos, em cada competência, fatos geradores de contribuição previdenciária.

AIOA DEBCAD 51.034.002-4 (CFL 52) – Autuação por ter a empresa, estando em débito não garantido com a União, dado participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores, infringindo o disposto no art. 52 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, com redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009 e art. 32, alínea “b” da Lei nº 4.357, de 16/07/1964. O débito não garantido foi apurado na contabilidade na conta contábil código 610 - “INSS s/ Salários”. O valor efetivamente devido à Previdência Social foi apurado por competência, a partir dos lançamentos contábeis registrados na conta supracitada, referentes aos valores reconhecidos pelo contribuinte como devidos à Previdência Social, lançados a crédito da referida conta, e os valores recolhidos pelo contribuinte ou por ele considerados como direito de crédito seu perante a Previdência Social (valores de retenção em Notas Fiscais, valores de salário-família e salário-maternidade).

AIOA DEBCAD 51.034.003-2 (CFL 59) - a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados incidentes sobre os valores divergentes entre folha de pagamento e GFIP, e dos contribuintes individuais a seu serviço.

AIOA DEBCAD 51.034.004-0 (CFL 78) - Apresentar a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008,

convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões. A empresa apresentou GFIP com informações incorretas relativamente às informações de seus segurados empregados, tendo em vista que não houve declaração da totalidade dos mesmos no período de 02/2009, 05/2009 a 12/2009. De fato, constatou-se a existência de valores de contribuições previdenciárias recolhidos, antes do início do procedimento fiscal, em montante superior ao declarado no período. Também foi constatada a falta de informações para o campo Valor de Retenção, nas mesmas competências.

Na impugnação a autuada manifestou-se apenas sobre os Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP relativos à glosa de compensações indevidas e às contribuições referentes à cota dos segurados, por estarem totalmente recolhidas. Quanto aos Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, a defesa apresentada insurge-se apenas quanto à autuação pertinente à distribuição de lucros e à falta de contabilização discriminada dos fatos geradores de contribuição previdenciária.

No recurso voluntário, documento de fls. 2984/3002, o contribuinte repete as arguições da peça de defesa, deduzindo em apertada síntese:

- a) que é necessária a recomposição dos valores lançados porque em algumas competências, os valores retidos foram maiores que as compensações, como na competência 07/2009. que não foram considerados os meses em que as retenções ultrapassaram a contribuição previdenciária, não estando correta a glosa de compensações;
- b) que a autoridade fiscal equivocou-se ao adotar apontamentos contábeis da recorrente para considerar que ela estaria em débito não garantido com a União, quando efetuou a distribuição de lucro;
- c) que tais apontamentos não servem para comprovar a existência de débito, nem comprova que não esteja garantido;
- d) a definição de débito para obstar a distribuição de lucro implica em que o mesmo esteja constituído pelo lançamento, o que não havia quando da distribuição, faz referência e transcreve julgados do CARF;
- e) que não lançou na competência 01/2009 valores de retenções referentes a notas fiscais da competência 12/2008;
- f) no razão conta contábil do grupo Passivo código 610 – INSS sobre Salários , juntado às fls. 531/539, verifica-se que o fato não ocorreu;

- g) que a planilha de fls. 542/558, comprova que os lançamentos de retenções referem-se às notas fiscais emitidas na competência 01/2009, não havendo desrespeito ao princípio da competência e sendo improcedente a autuação;
- h) que recolheu as exações devidas no período objeto da autuação no que pertine à contribuição dos segurados sobre valores das divergências entre folha e GFIP's, conforme atestam os comprovantes que anexa com a impugnação (Doc. 02).
- i) Por fim requer o provimento do recurso para julgar improcedente os autos de infração DEBCAD's 51.033.997-2; 51.034.002-4; 51.034.001-6 e 51.033.998-0.

Os autos vieram a julgamento e Resolução deste Colegiado, às fls. 3006/3011, o converteu em diligência para que a Fiscalização se pronunciasse quanto à existência de valores retidos maiores que os valores compensados nas competências relativas ao período do débito e, se fosse o caso, promovesse a recomposição/retificação dos valores lançados a título de retenção de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviço.

Em resposta à diligência solicitada, Informação Fiscal de fls.3016/3019, concluiu que nas competências de 07/2009, 10/2009, 11/2009 e 12/2009, os valores compensados relativos à retenção de 11%, declarados em GFIP pela empresa, foram menores que aqueles retidos e anexa planilha às fls. 320, para demonstrar a constatação.

Desta forma, aduz que o AIOP DEBCAD 51.033.997-2, código de levantamento GL, deve ser retificado nas competências 07/2009, 08/2009, 10/2009, 11/2009 e 12/2009, conforme discriminativo constante da folha 3019.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência, através de registro postal, conforme Aviso de Recebimento, fls. 321, mas não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Em preliminar é de se ver que as autuações tiveram por base auditoria realizada na empresa, que constatou a ocorrência de divergências entre os valores constantes das folhas de pagamento apresentadas e aqueles declarados pelo próprio contribuinte em GFIP.

Estes valores divergentes foram a base para a incidência da contribuição previdenciária patronal, cota do segurado e aquelas arrecadadas para as terceiras entidades, no que pertine aos Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP.

Além disso foi apurado o recolhimento da alíquota de 2%, para os Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, quando deveria ter sido de 3%, considerando a atividade preponderante da empresa informada pela mesma em GFIP, relativa ao Código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE número 8121-4/00 - (LIMPEZA EM PRÉDIOS E EM DOMICÍLIOS).

Destarte, o crédito lançado refere-se, também, à diferença de 1%, sobre as remunerações dos segurados empregados, além da glosa de compensações indevidas, já que foram compensados valores maiores que os referentes à retenção de 11% incidente sobre as notas fiscais de prestação de serviço.

Quanto aos Autos de Infração de Obrigação Acessória- AIOA, lavrados pelo descumprimento de obrigação acessória que vem definida na legislação tributária, temos as seguintes autuações:

AIOA lavrado no Código de Fundamento Legal – CFL 30, porque a recorrente não incluiu em suas folhas de pagamento todos os segurados contribuintes individuais;

AIOA lavrado no CFL 34, porque os valores contabilizados relativos às notas fiscais de prestação de serviço não obedeceram ao regime de competência;

AIOA lavrado no CFL 52, porque a recorrente concedeu participação nos lucros a sua sócia majoritária, estando em débito com a seguridade social, não garantido, comprovado através de provisão contábil;

AIOA lavrado no CFL 59, por não ter procedido ao desconto, nas remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, da contribuição previdenciária, e

AIOA lavrado no CFL 78, por ter a recorrente informado nas GFIP's dados incorretos relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária.

Compulsando os autos vê-se que a recorrente tanto na peça de defesa quanto reiterado nas razões recursais, se insurge apenas quanto à glosa das compensações havidas, quanto aos AIOA's relativos à distribuição de lucros e à contabilização dos fatos geradores e porque diz ter recolhido todas as contribuições referentes à cota dos segurados, no período lançado.

Assim, em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235/72, onde só será conhecida a matéria expressamente impugnada, deixo de me manifestar sobre os demais aspectos da autuação, referindo-me tão somente ao que foi argüido:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997)

GLOSA DE COMPENSAÇÕES/ RETENÇÃO 11%

Primeiramente, quanto à glosa das compensações, a planilha trazida pelo Fisco às fls.529, demonstra que os valores retidos nas notas fiscais de prestação de serviço foram inferiores aqueles declarados em GFIP para fins de compensação.

O Fisco informa que foram analisadas as notas fiscais emitidas pela empresa, e os contratos de prestação de serviço apresentados, o demonstrativo mensal das retenções efetuadas e a contabilidade, verificando-se diferenças entre os valores retidos e os informados em GFIP nas mesmas competências de 2009, conforme demonstrado na planilha de fls. 529.

Entretanto, a recorrente, tanto na impugnação, quanto na peça recursal, argüi que em algumas competências os valores retidos, no percentual de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviço foram maiores que os valores efetivamente compensados, como na competência 07/2009, por exemplo, solicitando uma recomposição do lançamento.

Desta forma, após a diligência realizada, objeto da Resolução de fls. 3006/3011, deste Colegiado, o Fisco admite que o crédito lançado deve ser retificado, nos moldes como consta da Informação de fls. 3016/3019, e sustentada pelos dados constantes da planilha demonstrativa de fls. 3020, nas competências de 08/2009 e 11/2009:

COMPETÊNCIA	BASE DE CÁLCULO ORIGINAL AI DEBCAD 51.033.997-2	BASE DE CÁLCULO RETIFICADA AI DEBCAD 51.033.997-2
01/2009	R\$ 50.713,14	R\$ 50.713,14
02/2009	R\$ 34.046,56	R\$ 34.046,56
03/2009	R\$ 13.591,45	R\$ 13.591,45
04/2009	R\$ 210.872,92	R\$ 210.872,92
05/2009	R\$ 158.026,21	R\$ 158.026,21

06/2009	R\$ 213.339,93	R\$ 213.339,93
07/2009	R\$ 0,00	R\$ 0,00
08/2009	R\$ 226.948,50	R\$ 83.642,65
09/2009	R\$ 32.462,84	R\$ 32.462,84
10/2009	R\$ 0,00	R\$ 0,00
11/2009	R\$ 27.065,59	R\$ 0,00
12/2009	R\$ 0,00	R\$ 0,00

COTA DOS SEGURADOS

Com referência às contribuições relativas à cota dos segurados e contribuintes individuais, para o que a recorrente afirma que efetuou todos os recolhimentos juntando guias para comprovar o alegado, tenho a dizer que os valores lançados no Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD 51.033.998-0, não foram recolhidos nas guias de recolhimento apresentadas pelo contribuinte, porque se tratam de diferenças apuradas no decorrer da auditoria fiscal, enquanto tais guias foram recolhidas ainda em 2009, em códigos de recolhimento totalmente diversos daquele relativo à contribuição sobre remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais. Do exame das guias juntadas às fls. 1813/2941, pode-se ver a que se referem, não guardando relação com a retenção dos segurados:

Código de Recolhimento 2640 - Contribuição Retida sobre NF/Fatura da Prestadora de Serviço – CNPJ – Uso Exclusivo do Órgão do Poder Público – Administração Direta, Autarquia e Fundação Federal, Estadual, do Distrito Federal ou Municipal (contratante do serviço).

Código de Recolhimento 2631 Contribuição Retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço – CNPJ

Código de Recolhimento 2119 Empresas em Geral – CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)

Código de Recolhimento 2909 Reclamatória Trabalhista – CNPJ

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CFL 34

Quanto a um dos Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOA impugnado pela recorrente, temos que foi lavrado no Código de Fundamento Legal 34, porque

a contabilização das retenções de 11%, incidentes sobre as notas fiscais de prestação de serviço não respeitou o princípio da competência, eis que na conta contábil do grupo Passivo código “610 – INSS s/ Salários” foram lançados na competência 01/2009, valores das retenções relativas à competência 12/2008, conforme demonstrativo a seguir:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Créditos	D/C	Histórico
02/01/2009	2192	Anac	C	42.422,82	D	Valor ref .NFS n.º 870
02/01/2009	2192	Anac	C	42.422,82	D	Valor ref .NFS n.º940
02/01/2009	2097	Cade	C	2.721,80	D	Valor ref .NFS n.º966
02/01/2009	2097	Cade	C	11.812,91	D	Valor ref .NFS n.º975
02/01/2009	2097	Cade	C	3.113,36	D	Valor ref .NFS n.º974
02/01/2009	2097	Cade	C	9.806,16	D	Valor ref .NFS n.º973
02/01/2009	3139	Instituto Chico Mendes	C	10.716,57	D	Valor ref .NFS n.º976
02/01/2009	2186	Tribunal de Contas do Distrito Federal	C	4.145,86	D	Valor ref .NFS n.º956
06/01/2009	3027	Corpo de Bombeiros do Distrito Federal	C	148.333,28	D	Valor ref .NFS n.º936
06/01/2009	1695	Ministério da Saúde	C	71.476,47	D	Valor ref .NFS n.º980

Ao registrar contabilmente as retenções da competência 12/2008, na competência 01/2009, a recorrente descumpriu a obrigação acessória de registrar forma discriminada os fatos geradores de contribuição previdenciária. O art. 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, traz que a empresa é obrigada a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Esse ordenamento encontra respaldo, também, no art. 225, inc. II e §13, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *verbis*:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da

ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo obrigatoriamente:

I – atender ao princípio contábil do regime de competência; e

II – registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

Em face dos comandos normativos acima transcritos e à vista dos fatos relatados no Relatório Fiscal revela-se procedente a autuação, eis que é disposição legal trazida na Lei 8212/91, conforme citado acima que a empresa discrimine em sua contabilidade os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar que os usuários da mesma possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a areal situação da empresa no período analisado.

Assim, quando a fiscalização se depara com uma escrita contábil onde os lançamentos efetuados não refletem a realidade, pois não há a discriminação dos fatos geradores em cada competência, é mister a lavratura do auto de infração, por descumprimento da obrigação acessória contida no artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91. Aqui, também a recorrente limita-se a dizer que tais fatos não ocorreram, que não houve a contabilização das notas fiscais de 12/2008 em 01/2009, mas não traz qualquer prova de suas alegações, tornando-as improcedentes.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CFL 52

Por derradeiro, quanto à distribuição de lucro efetuada pela recorrente e autuada pelo Fisco em vista da existência de provisão contábil, relativa a contribuições previdenciárias a recolher, o que configuraria débito não garantido e impediria a distribuição de lucro a sócios e quotistas, tenho as seguintes considerações a fazer:

Analisando a Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, que traz no seu artigo 52, a vedação para que as empresas em débito não garantido com a União distribuam lucros aos seus sócios, é de se ver que a mesma não traz o conceito de débito.

O artigo 33, parágrafo 7º da citada Lei , traz as formas de constituição do crédito da seguridade social, quais sejam, por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte:

Art. 33 da Lei n.º 8.212/91

(...)

§ 7o O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008

Não há referência à provisão contábil como forma de se considerar a existência de débito para com a seguridade social.

Ademais, o crédito tributário nasce com o lançamento tributário, na forma do artigo 142 do Código Tributário Nacional “*assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

O lançamento é o instrumento que confere exigibilidade à obrigação tributária que se torna líquida e certa se consubstanciando no crédito tributário.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, “ o crédito tributário não surge com o fato gerador. Ele é constituído com o lançamento (art. 142 do CTN)” . (Resp 250.306/DF, 1ªT., rel. Min. Garcia Vieira, j.06-06-2000)

Portanto, o lançamento é procedimento imprescindível para que o débito seja exigido, e não há como sustentar que uma provisão contábil referente a contribuições a recolher se consubstancie em débito exigível e não garantido perante a União para albergar a imposição de multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória.

Por outro lado, ainda deve ser considerado que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, tendo a autoridade administrativa o dever de lançar, pois a vontade da lei se sobrepõe a vontade das partes. O lançamento é veiculado por trâmites legais de cobrança e o contribuinte tem o direito de se insurgir contra o crédito consubstanciado através do auto de infração. Desta forma, atribuir à mera provisão contábil o poder de declarar débitos não garantidos acabaria por restringir o direito de defesa do sujeito passivo, assegurado pela Constituição Federal.

Finalizando, faço referência a alteração trazida pela Lei n.º 11.941/2009, ao artigo 52 da Lei n.º 8.212/91, que teve seus incisos e parágrafo único revogados para utilizar-se do disposto pelo artigo 32 da Lei n.º 4.357/1964:

“Art. 52. Às empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – (revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Parágrafo único. (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)."

O citado artigo 32, da Lei n.º 4.357/1964, está assim redigido:

Art 32. As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, para com a União e suas autarquias de Previdência e Assistência Social, por falta de recolhimento de imposto, taxa ou contribuição, no prazo legal, não poderão:

a) distribuir ... (VETADO) ... quaisquer bonificações a seus acionistas;

b) dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos;

c) (VETADO).

Da leitura do dispositivo acima transcrito, por certo se pode entender que o chamado "débito não garantido", está se referindo a crédito já constituído através do lançamento, ato que quantificou e qualificou o tributo, tornando-o exigível.

Por conseguinte, entendo que para a proibição quanto à distribuição de lucros a sócios, não há que ser considerada apenas a existência de provisão contábil de débito. O artigo 32, da Lei 4.357/1964 deve ser interpretado no sentido de que a distribuição de bonificações ou participações nos lucros a acionistas, cotistas ou administradores só é vedada quando a pessoa jurídica possua débito líquido, certo e, sobretudo, exigível.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que sejam acatadas as retificações promovidas pelo Fisco no Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP DEBCAD 51.033.997-2, nas competências 08/2009 e 11/2009, e para excluir do presente lançamento, a multa aplicada através do Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA DEBCAD 51.034.002-4, lavrado no Código de Fundamento Legal 52.

Liege Lacroix Thomasi, Relatora

CÓPIA