



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

Processo nº 10980.015590/2008-06
Recurso nº 893128 Voluntário
Acórdão nº **2301-002.682 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral
Recorrente AGRIFLORA COMPENSADOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/12/2004

Ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS .

Para efeito da vedação à distribuição dos lucros não se pode considerar o simples "apontamento" de débitos na contabilidade do contribuinte como empecilho à distribuição de lucros, nos termos do dispositivo legal previdenciário regente.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja qual for a hipótese prevista no art. 151 do CTN, também assegura ao contribuinte o direito de distribuir o seu lucros, dividendos ou bonificações.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso. Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Damião Cordeiro De Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 04/09/2006, em razão de a empresa acima qualificada ter atribuído e distribuído lucros aos sócios cotistas, estando em débito com a Previdência Social, infringindo, dessa forma, o inciso II, art. 52 da Lei 8.212/91, c/c art. 280, inc.II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 08), constitui fato gerador da contribuição lançada a distribuição de lucros no ano 2004, estando a empresa em débito com a Previdência Social.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-25.022, da 6ª Turma da DRJ/CTA (fls. 84), manteve o crédito tributário, julgando a impugnação improcedente.

Inconformada com a decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls.96), repetindo as alegações trazidas na impugnação.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração, argumentando que a autoridade lançadora deixou de observar os documentos que comprovam que o lucro distribuído não fora objeto de retirada de caixa, mas apenas transitou nas contas e nas rubricas contábeis, visto que o Ilustre Auditor Fiscal somente observou a Pagina 381, do Livro Diário, e não observou os lançamentos efetuados na pagina 338, do mesmo Livro, além do fato de o Auditor ter deixado de solicitar os documentos probantes que podem justificar os lançamentos contábeis e sua contrapartida.

Requer, visando o melhor acompanhamento processual como garantia da ampla defesa e do contraditório, que o julgamento seja realizado de acordo com a sua jurisdição, vez que a empresa mudou a Matriz do Município de Paranaguá, no Estado do Paraná, para o Município de Machadinho Doeste, no Estado de Rondônia, pois, embora o Mandado de Procedimento Fiscal tenha se iniciado naquele Estado, todos os documentos enviados saíram do Estado de Rondônia, via Filial.

Reafirma que, a despeito da exiguidade do prazo estabelecido, a recorrente o cumpriu, mas apresentando ao ilustre Auditor Previdenciário fundadas razões que a impossibilitavam a apresentação imediata dos documentos solicitados, face a o deslocamento de toda documentação hábil disponível para o Estado do Paraná.

Reitera que em nenhum momento a fiscalização solicitou a comprovação dos Lançamentos Contábeis, apenas limitando-se em analisar a folha n. 381, não vendo, contudo, a pagina anterior, qual seja, a de n. 338, onde revela de como fora realizado os lançamentos

Contábeis e qual o seu destino, ou seja, que a retirada destes valores da conta caixa apenas serviu como contrapartida para integralizar o capital social

Discorre sobre as Formalidade de Escrituração Contábil prevista na NBCT para observar que o Diário tem pouca ou quase nenhuma utilidade, sendo sua escrituração apenas para atender a legislação, recorrendo-se, geralmente, ao Livro Razão e à Ficha de Lançamento Contábil quando se quer chegar ao documento que comprava o registro de uma transação.

Transcreve lançamento contábil para tentar demonstrar que houve apenas uma Transação Contábil na conta Caixa, sem as ocorrências dos respectivos desembolso financeiro, pois a empresa pratica, pelo instituto da convenção transacionais, todas as suas operações pela Conta Caixa, o que é perfeitamente legal

Insiste em afirmar as patentes nulidades dos lançamentos, à medida que a Auditor Fiscal não solicitou preliminarmente esclarecimento específicos a propósito da matéria lançada, além de promover o lançamento sem a devida análise documental.

Sustenta que, antes mesmo da lavratura do auto de infração, o Auditor Fiscal deveria pedir mais esclarecimentos sobre a matéria a ser aplicada, mas que este, por sua vez, limitou-se apenas em desconsiderar a atividade fim da empresa, implicando na lavratura de vários autos de infração.

Defende que, na hipótese destes autos, deixando a fiscalização de solicitar ao contribuinte os esclarecimentos específicos a propósito da matéria, tornando ilegais as provas obtidas e não dando ciência ao contribuinte, como recomenda a legislação de regência, revestiu-se o instrumento do lançamento "ex-officio" de vício insanável suficiente para se determinar a sua nulidade, além de declarar imprestáveis toda a sua documentação do Recorrente, tornando mais fácil o seu trabalho, em arbitrar e ser arbitrário.

No mérito, reafirma que os lançamentos expressos às fls. 338 demonstram com clareza que não houve distribuição de lucro, bem como a sua retirada na conta caixa, e sim a integralização do capital social

Tece considerações sobre a segurança jurídica e conclui que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, na esfera administrativa do lançamento, é do Fisco e finaliza requerendo que seja declarado NULO todo o procedimento do Auto de Infração, bem como os atos administrativos dele decorrente com seu completo arquivamento..

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a autuada requer que o julgamento seja realizado de acordo com a sua jurisdição, vez que a empresa mudou a Matriz do Município de Paranaguá, no Estado do Paraná, para o Município de Machadinho Doeste, no Estado de Rondônia.

Contudo, conforme artigos 7º e 9º, do Decreto 70.235/72, a mudança de domicílio fiscal do contribuinte depois de efetuado o lançamento e antes de apreciada a impugnação não altera a competência da autoridade administrativa julgadora.

Ou seja, a DRJ, em cuja jurisdição foi iniciado o procedimento fiscal, pode, sim, julgar a impugnação.

No caso presente, a ação fiscal teve início em 25/06/08, conforme se verifica do TIAF de fls. 12, e a mudança da matriz para Rondônia ocorreu somente em 05/08/08, segundo a Décima Alteração Contratual de fls. 59 e 60.

Portanto, a apreciação da impugnação pela DRJ/CTA está em consonância com os normativos legais que regem o processo administrativo fiscal, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

Ainda em preliminar, a recorrente alega nulidade do AI, argumentando que o agente autuante não solicitou preliminarmente esclarecimento específicos a propósito da matéria lançada, além de promover o lançamento sem a devida análise documental, entendendo que, mesmo antes da lavratura do auto de infração, o Auditor Fiscal deveria pedir mais esclarecimentos sobre a matéria a ser aplicada, e não limitar-se a desconsiderar a atividade fim da empresa lavrando vários autos de infração.

Contudo, não se verifica a nulidade alegada, pois a recorrente foi regularmente cientificada da lavratura do AI, tendo-lhe sido concedido o prazo regulamentar para a apresentação de defesa.

A autuada está sendo devidamente oportunizada a se defender em duas instâncias administrativas, conforme estabelece os normativos legais que regem o contencioso administrativo fiscal.

Assim, não há que se falar em nulidade do AI por cerceamento de defesa ou por ofensa ao contraditório, já que foram observados, no presente processo administrativo, os mandamentos estabelecidos pelo Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Cumpre observar que os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando, portanto, ao contraditório, os atos lavrados naquela fase.

Somente depois de lavrado o AI, quando instalado o litígio administrativo, é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido, já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a argüição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma argüição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu.(Acórdão 101-93425)

Sem que fique demonstrado que, após o início do litígio, houve ofensa ao contraditório ou à ampla defesa, não há como acatar a pretensão da recorrente de nulidade.

E, ao contrário do que afirma a recorrente, a autoridade lançadora juntou, aos autos, documentação comprobatória de suas afirmações, não restando configurado, em nenhum momento, arbítrio, e nem arbitramento do débito, e sim a comprovação da ocorrência de infração à legislação previdenciária.

Dessa forma, por ser a atividade administrativa plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, a autoridade fiscal, ao constatar que a empresa distribuiu lucros estando em débito com a Previdência Social, agiu em conformidade com os ditames legais e lavrou o competente Auto, em observância à legislação que trata da matéria.

Observa-se que o auto foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o lançamento, tendo o agente autuante identificado, de forma clara e precisa, a obrigação acessória descumprida e os fundamentos legais da autuação e da penalidade, bem como demonstrado, de forma discriminada, o cálculo da multa aplicada.

No mérito, a recorrente insiste em afirmar que a fiscalização não observou toda a documentação apresentada, e não se atentou para os registros às fls. 338, do Livro Diário.

Contudo, não comprova o alegado.

Não junta, aos autos, a documentação que, conforme insistentemente afirma, não foi observada pela fiscalização, ou a fl. 338.do Livro Diário, que, conforme assevera, comprova suas alegações.

Já a fiscalização anexou, ao AI, as cópias do Livro Diário e Balanço, demonstrando a ocorrência da infração.

Ou seja, a recorrente se limita a alegar, sem, contudo provar, que a fiscalização não analisou toda a documentação apresentada e que não pediu esclarecimentos sobre a matéria aplicada.

Ora, se a empresa tem certeza de que a fiscalização se equivocou, poderia trazer, aos autos, a documentação que demonstrasse esse equívoco.

É oportuno frisar que todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ser comprovadas por meio da juntada de prova documental pela autuada, conforme disposto no relatório IPC, ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Porém, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho.

Apenas alega, mas não prova que existem lançamentos, em sua contabilidade, que demonstram que não houve distribuição de lucro, e nem a sua retirada na conta caixa, mas tão somente a integralização do capital social.

Porém, não basta alegar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Relativamente à alegação de que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, na esfera administrativa do lançamento, é do Fisco, cumpre reiterar que a fiscalização juntou, aos autos, cópias dos registros contábeis que demonstram a distribuição do lucro e a existência de débito com a Previdência.

Portanto, o fisco agiu de acordo com os ditames legais demonstrando, por meio de documentos a ele fornecidos pela própria empresa fiscalizada, a ocorrência de infração.

Se a empresa afirma que possui outros documentos que comprovam que o labor fiscal está incorreto, cabe a ela apresentar tais elementos para apreciação da autoridade julgadora administrativa.

A convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos alegados.

Vale, ainda, ressaltar que em nenhum momento a recorrente negou que estivesse em débito com a Previdência Social.

Dessa forma, houve infração à legislação previdenciária. E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua

lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Todavia, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, que revogou os incisos I e II e parágrafo único do art. 52, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”:

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 52, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 52, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto.

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Damião Cordeiro De Moraes - Redator

1. Peço **vên**ia à douta Conselheira relatora para divergir do seu voto, pois **entendo que o auto de infração lavrado não subsiste.**

2. No presente caso em 04/09/2006 foi lavrado Auto de Infração, tendo em vista que a fiscalização constatou que a empresa teria atribuído e distribuído lucros aos sócios cotistas, estando em débito com a Previdência Social. Os débitos são referentes a suposta distribuição de lucros no ano de 2004.

3. A seu turno, posiciona-se a nobre relatora no sentido de que é vedada a distribuição de lucros aos sócios por empresa em débito com a Previdência Social.

4. Pois bem, analisando os autos, e não obstante o bom arrazoado trazido pelo fisco, perfilho posicionamento contrário. No meu entender a IN 03/2005 extrapolou o seu campo normativo ao considerar como débito a simples provisão contábil de contribuições previdenciárias não recolhidas.

5. A Lei n.º 8.212/91, ao impor a regra de vedação à distribuição dos lucros, não conceituou a palavra débito. É bem verdade que o art. 33, parágrafo 7º, assevera que uma das formas para a constituição do crédito da seguridade social é a confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte, mas tal definição não leva ao raciocínio direto no sentido de que a mera provisão contábil de contribuições previdenciárias não recolhidas se encaixe na definição legal de débito.

6. A Redação do Decreto n.º 3.048/99 ao tratar do conceito de débito no que toca às entidades filantrópicas não admitiu expressamente o provisionamento contábil como regra para assegurar a confissão de dívida:

“Art. 206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

§ 13. Considera-se entidade em débito, para os efeitos do § 12 deste artigo e do § 3º do art. 208, quando contra ela constar crédito da seguridade social exigível, decorrente de obrigação assumida como contribuinte ou responsável, constituído por meio de notificação fiscal de lançamento, auto-de-infração, confissão ou declaração, assim entendido, também, o que tenha sido objeto de informação na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.”

7. Até porque, nos exatos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, *“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”*.

8. Por fim, em se tratando de aplicação de penalidade é incompatível com os princípios constitucionais tributários, em especial com o princípio da legalidade (CF/88, art. 5.º, II e art. 150, I), exigir o cumprimento de uma obrigação tributária sem a devida caracterização de seu surgimento, o que se daria com o lançamento fiscal.

9. Outro não tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, **in verbis**:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento tributário, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN)... (STJ. Resp 332693/SP. Rel: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma Decisão: 03/09/02. DJ de 04/11/02, p. 181)

10. E o lançamento, como procedimento necessário à exigência do débito com a presunção de certeza de liquidez é essencial para a formatação final do débito. Considerando até mesmo que a simples provisão de tributos na contabilidade configura compromisso financeiro não efetuado pela empresa, com valores ainda não efetivamente definidos, apenas estimáveis.

11. Motivo não menos importante para a exigência do lançamento como elemento de validação do crédito tributário, no caso concreto, é que o contribuinte tem o direito de impugnar a legitimidade dos débitos fiscais, quando exigidos pelos meios regulares. Essa é a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal – STF (RMS n.º 9.698; Relator Min. Pedro Chaves).

12. De maneira que a aplicação de multa de valor substancial imposta mediante a simples convicção do agente fiscalizar no sentido de que a empresa estaria em débito, encontra forte restrição na medida que ignora completamente o direito do contribuinte em rever no âmbito administrativo a validade do crédito plasmado no presente auto de infração.

ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELA LEI N.º 11.941/2009

13. Além das considerações acima delineadas, as quais no meu entender já seriam suficientes para aniquilar a autuação lavrada, vale ressaltar que a Lei n.º 11.941/2009 alterou o art. 52 da Lei n.º 8.212/91, para revogar os seus incisos e parágrafo único, bem como alterar o caput, restando a seguinte redação:

“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).”

14. Com efeito, ao asseverar que “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”, alterou o campo normativo que serviu como base para a autuação fiscal, pois o termo “débito não garantido” deve ser compreendido como crédito já devidamente constituído e em fase que possa ser exigido pelo fisco.

15. Além do mais, a compreensão da expressão “débito não garantido” se aproxima em seu campo interpretativo da Lei 6.830/80, que trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública nos remetendo a possibilidade de assegurar o juízo pelo

suposto devedor e suas diversas modalidades para garantia do débito nos termos do artigo 8º e 9º da referida Lei.

16. Assim, para efeito da vedação à distribuição dos lucros não se pode considerar o simples "apontamento" de débitos na contabilidade do contribuinte como empecilho à distribuição de lucros, nos termos do dispositivo legal previdenciário analisado.

17. Ajuda a formar minha convicção a redação do §2º do art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, que assevera que a multa fica limitada a 50% do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

“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).

§ 1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta:

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas indevidamente; e

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias.

§ 2º A multa referida nos incisos I e II do § 1º deste artigo fica limitada, respectivamente, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.”

18. Vale ressaltar ainda, que, para o meu entendimento, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja qual for a hipótese prevista no art. 151 do CTN, também assegura ao contribuinte o direito de distribuir o seu lucros, dividendos ou bonificações.

19. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Processo nº 10980.015590/2008-06
Acórdão n.º **2301-002.682**

S2-C3T1
Fl. 6

CÓPIA