



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

Processo nº	11853.001736/2007-65
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-005.233 – 2ª Turma
Sessão de	21 de fevereiro de 2017
Matéria	67.618.9999 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA/PREScriÇÃO - OUTROS.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	PALISSANDER ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA

A decadência do direito de o fisco constituir crédito por multas é aquela do lançamento de ofício, contados cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FATO GERADOR. INTERDIÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS CONCOMITANTE COM A EXISTÊNCIA DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. QUITAÇÃO DOS DÉBITOS.

O fato gerador da multa por descumprimento de obrigação acessória de não distribuir lucros concomitante à existência de débitos não quitados independe da extinção destes débitos em momento posterior à distribuição.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), que não conheciam do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial para reconhecer a inexistência de fato gerador da multa aplicada a partir de 01/01/2006 e decadência do direito de lançar a multa para períodos anteriores a 01/01/2001 com retorno dos autos à turma a quo para análise das demais questões postas no recurso voluntário. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração - AI, que constituiu o DEBCAD nº 37.027.458-0, à e-fl. 04, relativamente à multa por descumprimento de obrigação acessória. A infração que levou à aplicação da penalidade por dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento, estando em débito com a Seguridade Social. A autuação ocorreu em 22/12/2006, no valor de R\$ 1.100.428,98, com ciência à contribuinte em 27/12/2006 (e-fl. 47).

O relatório fiscal da infração - RFI, às e-fls. 34 a 37 dos autos apontou que o cruzamento dos valores declarados nas GFIP como devidos à Previdência Social e os respectivos valores pagos extraídos dos sistemas informatizados da Previdência Social demonstra que, desde a competência 01/1999, a empresa encontrava-se em débito.

O AI foi impugnado, às e-fls. 51 a 53, em 10/01/2007. Já o auditor responsável do Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária no Distrito Federal, na Decisão nº 23.401.4/269/2007, exarada em 16/04/2007, às e-fls. 720 a 726, considerou, procedente a autuação, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada, em 14/06/2007, a contribuinte, interpôs recurso voluntário - RV, às e-fls. 774 a 793, argumentando, em síntese que:

- entende haver ocorrido cerceamento de defesa na medida em que a fiscalização não procedeu levantamentos mais detalhados dos fatos;
- os débitos porventura existentes, estariam prescritos, pois se os débitos foram constituídos em GFIP e se referem aos períodos de 01/1999 a 12/2000, na época do lançamento já estavam atingidos pela prescrição quinquenal prevista no art. 174 do CTN;

- jurisprudências do STJ admitem a constituição definitiva do crédito tributário por meio de declaração que contenha confissão de dívida, como a GFIP;
- caso existissem débitos não prescritos, algumas competências que suscitaram a aplicação da multa estariam atingidas pela decadência, notadamente aquelas anteriores a 01/2002;
- a fiscalização tomou como distribuição de lucros toda a movimentação envolvendo a recorrente e seus sócios, sem se atentar se referiam-se a pró-labore, adiantamento deste, devoluções eventualmente corridas ou qualquer evento diferente de distribuição de lucro.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 19/06/2012, resultando no acórdão 2301-02.861, às e-fls. 805 a 810, que teve a seguinte ementa:

MULTA DO ART. 52 DA LEI 8.212/91. FUNDAMENTO FÁTICO EM CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITuíDO POR MEIO DE DECLARAÇÃO EM GFIP. PRAZO PRESCRICIONAL.

Tendo havido declaração em GFIP sobre créditos tributários, estes estão definitivamente constituídos. A partir dessa data, começa a fluir o prazo prescricional. Se os débitos apontados pela fiscalização foram atingidos pela prescrição, estão extintos e não servem de fundamento fático para a aplicação da multa prevista no art. 52 da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Embargos de Declaração da Fazenda

Cientificada do resultado em 15/10/2012, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração ao acórdão em 22/10/2012, às e-fls. 813 e 814. Tais embargos foram rejeitados, conforme consta na Informação nº 2301-106 do Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, às e-fls. 817 a 819, em 28/03/2013.

RE da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão, em 03/06/2013 (e-fl. 820), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em 11/06/2013, manejou recurso especial de divergência - RE (e-fls. 821 a 832) ao citado acórdão, entendendo que o arresto recorrido diverge de entendimentos firmados no CARF, pois naquele se entendeu que a obrigação acessória deve ter, necessariamente, o mesmo destino da obrigação principal enquanto o paradigma destacou a existência de autonomia em relação às obrigações acessórias e principais.

Traz por paradigma o acórdão nº 2302-01.163, que entre suas ementas assevera:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E PRINCIPAIS. INDEPENDÊNCIA. AUTONOMIA. O simples fato da inobservância da obrigação acessória é condição bastante, suficiente e determinante para a conversão de sua natureza de obrigação acessória em principal, relativamente à penalidade pecuniária. Dessarte, nos termos da lei, ainda que não tenha ocorrido a obrigação principal ou esta, mesmo tendo ocorrido, já tenha sido adimplida, tais fatos não são suficientes para afastar a observância e/ou os efeitos das obrigações acessórias correlatas impostas pela legislação tributária.

Na sua argumentação, a procuradora salientou:

...Há que se atentar para o fato de que a infração se consuma no momento em que a empresa, estando em débito com a Seguridade Social, distribui lucro aos sócios. Trata-se, portanto, de multa aplicada em razão de descumprimento de obrigação acessória, que não se confunde com a obrigação principal.

Tem-se, pois, que eventual impossibilidade de cobrança das contribuições previdenciárias declaradas em GFIP, em face da ocorrência de prescrição, em nada altera a possibilidade de exigência da multa, aplicada em face do descumprimento da obrigação de não distribuir lucro aos sócios enquanto pendentes débitos com a Seguridade Social.

Atente-se que o fundamento para a aplicação da multa não é a existência de débito exigível da obrigação principal no momento da lavratura do auto de infração, como incorretamente decidiu a Turma recorrida, mas sim a distribuição de lucro pela empresa fiscalizada quando existia vedação legal para tanto.

Nos presentes autos não há dúvida de que no momento em que o contribuinte distribuiu lucro aos sócios estava em débito com a Seguridade Social. Perfeitamente configurada, portanto, a hipótese prevista no art. 52 da Lei nº 8.212/91. (Sublinhados do original)

Pelas razões expostas requereu a Procuradora que fosse conhecido o recurso e provido para quem se reforme a decisão restabelecendo-se a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória.

O RE da contribuinte foi apreciado pelo Presidente da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do de e-fls. 849 a 856, datado de 16/09/2015, entendendo ele por lhe dar seguimento.

A contribuinte foi cientificada do acórdão nº 2302-01.163, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu prosseguimento, por meio da Carta DRFB//DF/DICAT nº 359/15 (e-fl. 858), em 02/10/2015 (e-fl. 863).

Contrarrazões da contribuinte

Em 19/10/2015, a contribuinte apresentou contrarrazões ao RE da Procuradoria, às e-fls. 875 a 883, onde, em resumo, traz os argumentos a seguir.

A situação presente trata de descumprimento de obrigação acessória relativa a débitos declarados em GFIP das competências de 01/1999 a 12/2000, cujo lançamento ocorreu em 22/12/2006, com capitulação legal no inciso I do art. 52 da Lei nº 8.212/1991; no paradigma trazido pela Procuradoria, a obrigação acessória, decorrente do mesmo artigo, teria ocorrido em 10/09/2007, relativa a débitos de 01/1999 a 01/2005, ainda havia tempo para lançamento de parte do período, conforme entendeu a turma *a quo*. Contudo, seriam situações distintas, não permitindo o conhecimento da divergência.

A aplicação de penalidade em 22/12/2006, implicaria nulidade do lançamento, "porque, quando realizado, não havia débito com a Seguridade Social, que caracterizasse como indevida a suposta distribuição de lucros aos sócios" (e-fl. 878). Teria havido preclusão do fato gerador lançado, tal lançamento deveria ter ocorrido até 12/2005. Não existiria mais débito quando do lançamento, sendo este elementar ao fato gerador da obrigação acessória; inexistindo débitos, inexistem os fatos geradores da obrigação acessória lançada.

Alega, ainda, a revogação de ambos os incisos e o parágrafo Único do art. 52 da Lei nº 8.212, de 1991, o que aboliria a conduta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Quanto ao conhecimento, deve ser feito um esclarecimento. Alega a recorrida que as situações fáticas postas no recorrido e no paradigma seriam diferentes, o que impediria a comprovação de divergência jurisprudencial e, consequentemente, o conhecimento do recurso. Entretanto, a diferença fática é claramente accidental, sem prejudicar a verificação da divergência jurisprudencial alegada, vejamos:

- no caso do recorrido, considerando as GFIP das competências de 01/1999 a 12/2000, e o lançamento da multa em 22/12/2006, entendeu-se pela prescrição dos créditos tributários em 5 anos da apresentação da GFIP, o que teria ocorrido em 31/12/2005, antes do lançamento;

- no caso do paradigma, considerando as GFIP das competências de 01/1999 a 01/2005, e o lançamento da multa em 10/09/2007, nada impediria o entendimento da ocorrência de prescrição dos créditos tributários referentes às competências até 12/2001 em 5 anos da apresentação da GFIP, o que teria ocorrido em 31/12/2006, antes do lançamento.

Contudo, no paradigma, ao contrário do entendimento do acórdão recorrido, não foi reconhecida essa prescrição, mas o critério jurídico foi o de verificação:

- da existência de crédito tributário devido no momento da distribuição do lucro e

- da decadência do lançamento da multa contada a partir do momento da distribuição do lucro, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Portanto, resta claramente comprovada a divergência jurisprudencial e, assim, conheço do recurso.

Desde logo cabe delimitar o que está em discussão: decadência de o fisco realizar o lançamento de ofício de multa ou, no entender do acórdão recorrido, prescrição do direito de o fisco realizar este mesmo lançamento por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a extinção dos débitos declarados em GFIP.

É importante esclarecer, aqui, que a alegação de revogação da Lei nº 11.741, de 2009, apresentada em sede de contrarrazões não pertence ao litígio, portanto, deixo de me manifestar aqui sobre o tema. Com efeito, para que essa matéria fosse devolvida à Câmara Superior, deveria ser comprovada divergência jurisprudencial sobre o caso, o que - contudo - não ocorreu.

Portanto, primeiramente, há que se notar que o lançamento realizado refere-se à multa prevista no parágrafo único art. 52 da Lei nº 8.212/1991, vigente à época do lançamento:

Art. 52. À empresa em débito para com a Seguridade Social é proibido:

I - distribuir bonificação ou dividendo a acionista;

II - dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento.

Parágrafo único. A infração do disposto neste artigo sujeita o responsável à multa de 50% (cinquenta por cento) das quantias que tiverem sido pagas ou creditadas a partir da data do evento, atualizadas na forma prevista no art. 34.(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)(Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Segundo o RFI, a empresa fiscalizada distribuiu lucros aos sócios, estando em débito com a Seguridade Social, ocorrendo assim o fato gerador da infração. Esse fato não é matéria discutida no RE.

Caberia ainda definir o momento da ocorrência desse fato gerador, que, baseado no art. 285 do Decreto nº 3.084/1999, entendo ser a cada evento da ocorrência da dita distribuição.

Salienta-se, também, que penalidades têm seu crédito constituído por meio de lançamento de ofício, e a contagem e prazo decadencial para sua extinção se dá de acordo com o art. 173, inciso I do Código tributário Nacional - CTN: cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Já a prescrição relativa ao crédito constituído, outra forma de extinção do crédito, só ocorreria em cinco anos contados da sua constituição, de acordo com o art. 174 do mesmo CTN e somente incidiria sobre os débitos tributários já constituídos.

Os créditos constituídos em GFIP decorrem dos fatos geradores dos tributos devidos e têm seu próprio prazo prescricional, que é independente dos fatos geradores da penalidade em testilha no presente processo. Além disso, os tributos relativos a outros fatos geradores por ventura não declarados também teriam contagem de prazo decadencial distinta daquela das penalidades deste processo.

Assim, não há porque se misturar a prescrição dos débitos tributários devidos com a decadência do direito de efetuar o lançamento de multa de ofício por descumprimento da obrigação acessória, que é fato distinto daqueles geradores dos tributos. A impossibilidade de cobrar-se o débito, decorrente da prescrição, não afasta a aplicação da penalidade por distribuir lucro nos períodos em que esse débito ainda existia, não estando extinto.

Como exemplo dessa independência dos fatos geradores, suponhamos que determinado contribuinte tivesse débitos previdenciários declarados e não pagos no ano de 1999, e distribuisse lucros naquele mesmo período. Suponhamos ainda que em dezembro de 2000 esses débitos fossem quitados por pagamento. Ainda assim, seria possível a constituição, em 2001, por lançamento de ofício, da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em face do fato gerador da multa (a distribuição interditada por lei) existente em 1999. Como analogia simplista é dizer-se que alguém que ultrapassou com seu veículo o semáforo em vermelho poderia alegar em seu favor que, posteriormente, o sinal se abriu, por isso indevida a multa por essa infração!

O relatório fiscal apresenta, às e-fls. 34 e 35, débitos declarados e não pagos nos 24 meses contados de 01/1999 a 12/2000. Assim, pelo menos a partir de 01/1999, até que houvesse extinção dos referidos débitos, não poderia ter havido a citada distribuição de lucros. A cada evento em que tal distribuição ocorreu houve fato gerador da multa. A base de cálculo da multa era o valor dos lucros distribuídos, não dos débitos tributários existentes.

Observa-se, no anexo I do processo, que a apuração das distribuições ocorreu em determinados períodos do demonstrativo extraído dos registros contábeis, conforme a tabela às e-fls. 39 a 46. Em resumo, houve distribuição nos meses de: jan/1999 a jan/2000, jun/2004 a ago/2005 e out/2005 a jun/2006. Essa apuração implicou o valor lançado de R\$ 1.100.428,98.

Como o último débito declarado em GFIP pela contribuinte foi em dezembro de 2000, este só prescreveu em 31/12/2005, e todas as distribuições de lucros feitas entre 01/01/1999 e 31/12/2005 foram fatos geradores de multa.

Já o prazo decadencial para realizar o lançamento de ofício dessas multas era de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter ocorrido tal lançamento. Considerando-se que o lançamento foi realizado em 22 de dezembro de 2006, ele só poderia incidir sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2001, com contagem decadencial a partir de 01/01/2002. Assim, todas as distribuições de lucros realizadas entre 01/01/2001 (limite inferior para constituição do crédito pelo lançamento de ofício) e 31/12/2005 (data na qual os débitos apurados já se encontravam extintos e por isso inexiste fato gerador para multa), estavam sujeitas a serem lançadas de ofício.

Utilizando-se a mesma planilha às e-fls. 39 a 45, sem constar a coluna "HISTORICO", "LANC" e "CONTA", limitada aos fatos geradores do período de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, se obtém o seguinte:

DATA	DESCRICAO_CONTA	VALOR
11/06/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	1.000,00
12/07/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	4.500,00
19/07/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	2.700,00
23/07/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	1.000,00
27/07/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	1.000,00
10/08/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	250,00
27/08/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	4.000,00
05/11/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	10.000,00
03/12/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	1.500,00
29/12/2004	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	1.000,00
02/01/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	120,97
03/01/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.000,00
25/01/2005	LUCROS ACUMULADOS	500,00
25/01/2005	LUCROS ACUMULADOS	500,00
01/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	800,00
04/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	4.000,00
09/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.200,00
15/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	5.000,00
15/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	3.813,85
25/02/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
15/03/2005	LUCROS ACUMULADOS	319,61
28/03/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
15/04/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.327,86
25/04/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
16/05/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.670,98
25/05/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
15/06/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.893,50
27/06/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
15/07/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.484,96
25/07/2005	LUCROS ACUMULADOS	10.100,00
26/07/2005	-UCROS ACUMULADOS	4.747,93
26/07/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.491,20
17/08/2005	LUCROS ACUMULADOS	3.010,00
19/08/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.124,59
07/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.660,00
07/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.700,00
07/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.300,00
10/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.525,00
17/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.540,89
21/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.600,00
25/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
26/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.000,00
27/10/2005	LUCROS ACUMULADOS	500,00
04/11.7005	LUCROS ACUMULADOS	700,00
04/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	227,00
04/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	422,00
04/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	360,00
16/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	192,17
16/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.374,69
16/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	3.110,48
18/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	630,00
22/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.040,20
25/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.021,76

28/11/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.528,00
05/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	10.296,08
06/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	3.752,90
09/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.220,00
14/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	6.160,01
15/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	2.063,76
20/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	1.820,74
21/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	64.884,18
21/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2003	96.770,58
21/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	338.345,24
21/12/2005	LUCROS ACUMULADOS	18.030,00
26/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	1.021,76
26/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	2.240,00
26/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	800,00
28/12/2005	LUCRO DO ANO CALENDÁRIO 2004	390,00
TOTAL DE LUCROS DISTRIBUÍDOS NO PERÍODO		645.082,89
CÁLCULO DA MULTA: 50% SOBRE O TOTAL DE LUCROS DISTRIBUÍDOS NO PERÍODO		322.541,45

Portanto, devem ser afastados os períodos em que houve decadência do direito de lançar a multa e aqueles em que os débitos já se encontravam extintos, os fatos geradores da multa, distribuições de lucros.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, reconhecendo-se a inexistência de fato gerador da multa aplicada a partir de 01/01/2006 e decadência do direito de lançar a multa para períodos anteriores a 01/01/2001. Com retorno dos autos ao colegiado a quo, para discussão das demais questões trazidas no Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos