



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

Processo nº 14098.000020/2010-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.017 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente POLATO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO DOS FATOS GERADORES.

Ao deixar de escriturar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, o sujeito passivo comete infração à legislação da Previdência Social, por descumprimento de obrigação acessória.

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

Cabe à empresa reter e recolher a contribuição previdenciária dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços incidente sobre suas remunerações junto com as suas próprias contribuições.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação fiscal lavrada com ciência em 19/01/2010 que decorre do fato de que a recorrente deixou de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais, contrariando desta forma o que dispõe o art. 32 do inciso II da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com art. 225, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A fiscalização considerou como pro labore dos sócios os valores lançados contabilmente em conta de empréstimos a sócios. Seguem transcrições de trechos do relatório fiscal e da ementa do acórdão recorrido:

Sendo assim, em virtude da não contabilização da remuneração anteriormente referida em títulos próprios, ou seja, despesa com pagamento de pro labore aos sócios, foi lavrado o presente Auto de Infração nos termos do Art. 32, inciso II, da Lei 8.212/91.

...

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL O julgamento, no processo administrativo fiscal, consiste na verificação da consentaneidade do lançamento à legislação em vigor.

CONTABILIZAÇÃO DOS FATOS RELATIVOS ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa 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.

...

Em síntese, a fiscalização constatou na conta contábil “Empréstimos a Sócios” foram lançados mês a mês expressivos valores, resultando ao final do exercício financeiro um montante acumulado de R\$ 3.870.325,16 que veio a ser zerado contabilmente com contrapartidas nas contas contábeis: Conta Transitória, Fornecedores Nacionais, Banco Rural e Juros Ativos; ou seja, os lançamentos não corresponderam a ingressos nas contas de disponibilidades (Caixa ou Bancos). Em consequência, além da constituição do crédito relativo à obrigação principal, também autuou a empresa por não ter lançado contabilmente esses valores em conta de pro labore.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação:

Inicialmente, não podemos deixar de anotar que, desde a Roma antiga há uma preocupação com o estabelecimento de penas pecuniárias excessivas, ensejando que as multas estabelecidas além dos limites de pagamento do devedor eram nulas e não podiam ser convertidas em outra espécie de pena. Dessa forma, todo o sistema de incidência de penalidades pecuniárias deve guardar o estabelecimento de multas em valores limitados à

condição de pagamento do contribuinte, sem abusos e dentro de limites, sob pena de nulidade da aplicação da pena.

A existência de um limite na imposição das multas é instrumento de proteção que não pode ser ignorado. Rui Barbosa Nogueira relata os absurdos que aconteciam na Rússia pela participação de fiscais na arrecadação das multas, os quais, visando a uma maior remuneração, extrapolavam no estabelecimento das penalidades, nestes termos:

Para estimular estes esbirros o Ukase instituía tentadora recompensa: os fiscais passaram a ter participação no resultado das multas que impunham. Tal instigação oficial à delação gerou o mais odioso abuso de poder. Os fiscais se transformaram em inquisidores e interessados. Sob ameaça de terríveis acusações extorquiam resgates de sua vítimas. Mesmo os inocentes se apavoravam só com as ameaças de denúncias ou falsas acusações.

Porém, em justa revisão, o Oberfiskal Nesterov foi condenado por falsidades e malversações. Este velho de cabelos brancos, que tanto vinha apavorando os lares russos foi, inicialmente, submetido a suplícios lentos e gradativos. Depois, o carrasco, arrastando-o até o rompimento de seus braços e pernas, chegou ao cepo, sobre o qual lhe decepou a cabeça. " Por tudo isso é que, Pedro, o Grande, suprimiu a instituição do Oberjiscal" Nesse sentido, existe toda a base filosófica e histórica para levarmos a destaque a discussão de que, se as multas fiscais, mesmo sendo penalidades, e por conseguinte não tendo a natureza jurídica de tributos, observam princípios adstritos à tributação.

Na nossa visão, as multas fiscais devem observar os princípios e limitações ao poder estatal de imposição de tributos, sob pena da possibilidade de haver violação de direitos e garantias dos contribuintes pela via oblíqua da imposição de penalidades tributárias.

Os comentários sobre o tema de Ramon Costa, Nelly Blengio e Arencio Sayagues são no seguinte sentido:

(transcreve lição doutrinária)

Dessa forma, não há dúvida que a aplicação das penalidades fiscais não pode extrapolar direito e garantias do contribuinte.

A conclusão da aplicação às multas fiscais dos limites constitucionais ao poder de tributar passa pelo seguinte parâmetro inicial:

1. Uma regra que obriga um elemento principal deve ser válida para os elementos acessórios.

2. Deve haver a unidade de princípios que regulamentam toda a tributação, sob pena da possibilidade de não cumprimento das garantias do contribuinte através da inobservância dos

princípios no estabelecimento das multas, com conseqüente fragilização das proteções em face a abusos do Fisco.

A nossa idéia não é nova, já que J. Rildo Medeiros Guedes assim entendeu:

"Tanto os juros de mora como as multas, que representam um decréscimo patrimonial, têm caráter de reparação e de penalidade, como conceituadas, respectivamente, nas legislações civil e penal e, por conseguinte, constituem acessório do principal.

E, na qualidade de acessório, por uma questão de lógica e princípio acompanha o principal, constituindo-se, a partir daí, num todo indivisível, como acontece, por exemplo, com um imóvel edificado, onde o terreno é o principal e a construção o acessório. " Com efeito, na formação do estabelecimento do vínculo obrigacional tributário, que decorrerá da lei, deverá o legislador infraconstitucional observar os ditames previstos nas limitações ao poder de tributar. Ou seja, na edição de lei instituidora que balizará a formação da relação obrigacional devem ser observadas as limitações constitucionais sob pena de inexistência de vínculo jurídico obrigacional e conseqüente impossibilidade de cobrança do tributo.

Nesse viés, não se pode olvidar os princípios constitucionais tributários nas normas relativas à exigência de obrigação tributária principal.

Nessa linha de raciocínio, não podemos esquecer que o acessório segue o principal e que, se na edição das normas relativas à obrigação principal, é compulsória a observância de princípios constitucionais de limitação ao poder de tributar, da mesma forma e com razão, nas normas que dispõem sobre obrigações acessórias também devem observar as limitações ao poder de tributar.

Não haverá cobrança de multa se a obrigação principal deixar de existir por vício no vínculo obrigacional, qual seja, a lei. A lei que estabelece o vínculo principal deve ser elaborada dentro dos limites constitucionais, se assim não for, as multas fiscais, principalmente as moratórias, também não serão exigíveis, em vista da descaracterização da obrigação principal.

A argumentação de que multa não é tributo, e por isso não pode na sua imposição observar os princípios tributários, não procede, uma vez que não se está tributando atividade ilícita, mas tão somente se verificando que na atividade de tributação os princípios de proteção ao contribuinte devem ser regrados de maneira una e indivisível, sob pena de inobservância por via oblíqua da própria Constituição.

Assim, o tratamento dispensado às multas fiscais deve ser o mesmo atribuído aos tributos, pois ambos têm a mesma natureza e integram originariamente os créditos tributários, como expressamente declara o Código Tributário Nacional."

Por tudo isso, chegamos à conclusão de que, na edição de leis que estabelecem sanções relativas ao não pagamento de tributos

Processo nº 14098.000020/2010-33
Acórdão n.º **2402-003.017**

S2-C4T2
Fl. 472

no prazo e de outros deveres formais, o legislador está obrigado a observar os princípios das limitações ao poder de tributar, uma vez que a essência de formação do vínculo jurídico está adstrita àqueles princípios, independentemente de, na origem, o valor devido ser pela incidência de penalidade, tendo-se que ao final os valores serão convertidos em obrigação principal com todas as garantidas para o Fisco e para o contribuinte (limitações constitucionais ao poder de tributar).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Das Preliminares

O procedimento da fiscalização e formalização da autuação cumpriram todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou todas as alegações do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos de regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No mérito

Inicialmente, ressalta-se que nesse processo discute-se apenas as contribuições sobre pro labores dos sócios; portanto independe da discussão sobre a existência ou não de atividade empresarial que não tenha a produção rural própria como objeto, que é matéria enfrentada no processo nº 14098.000010/2010-06.

A fiscalização demonstrou minuciosamente que os empréstimos não foram quitados pelos sócios, configurando assim verdadeiras retiradas como pro labore. Em nenhuma das peças recursais o recorrente trouxe contraprovas de que os “empréstimos” contraídos tenham sido pagos. De fato, foi adotada sistemática de lançamento contábil que encobre o pagamento de pro labores aos sócios, quando o correto seria registrar esses valores em contas com títulos próprios que evidenciem os fatos contábeis.

Em razão da clareza do lançamento e do reconhecimento das bases de cálculo pelo próprio recorrente, é prescindível qualquer diligência ou perícia para a necessária convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, in verbis:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

A recorrente insurge-se contra a cobrança em tese – seriam inconstitucionais os dispositivos legais.

No entanto, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 restringe a atuação do órgão administrativo no sentido de afastar dispositivo legal vigente:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes