



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

Processo n° 16004.000302/2008-43
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-002.948 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente INDÚSTRIAS REUNIDAS CMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/10/2006

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS .

A provisão contábil de contribuições sociais não-recolhidas não pode ser considerada débito, para efeito de impedimento da distribuição de lucros.

Somente o crédito tributário devidamente constituído e não pago é motivo de impedimento para a distribuição de lucros aos sócios, nos termos do art. 52 da Lei 8.212/91, c/c art. 280, inc.II, do Regulamento da Previdência Social.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

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. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que davam provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Redator: Damião Cordeiro de Moraes

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 04/11/2008, em razão de a empresa acima qualificada ter atribuído 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 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), a autuada distribuiu lucros a seus sócios, estando em débito com a Previdência Social, tendo sido considerado débito com a Seguridade Social os valores declarados em GFIP e a provisão contábil das contribuições sociais não recolhidas.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 12-30.929, da 12ª Turma da DRJ/RJ1, (fls. 220), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 242), alegando, em síntese, o que se segue.

Inicialmente, reitera que a autoridade autuante não comprovou a existência de débito regularmente constituído, limitando-se a mencionar que o débito se demonstra pela simples existência de relatório de divergência apurada, extraída do sistema DATAPREV.

Reafirma que não houve, no caso, demonstração inequívoca de débito regularmente constituído, que apenas se consuma após o lançamento definitivo pela autoridade competente.

Cita o art. 142, do CTN, para defender que não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária se o crédito tributário ainda não foi regularmente constituído pelo respectivo lançamento ou, no caso de lançamento por homologação, pela homologação do mesmo, bem como não há que se falar em aplicação de uma multa por distribuição de lucros alegando que tal distribuição ocorreu em situação de débito com a Previdência, se tais débitos ainda não foram regularmente constituídos através do lançamento.

Cita a doutrina para reforçar suas alegações de que sem lançamento não há débito e transcreve o item 37, da OS 214/99, para demonstrar que a aplicação da penalidade prevista no art. 52 da Lei nº 8.212/91 somente será possível quando o contribuinte possuir débito já lançado com discussão encerrada na esfera administrativa.

Sustenta que a aplicação de multa antes do lançamento definitivo dos valores perseguidos implica em desrespeito ao direito de ampla defesa do contribuinte, pois a penalidade é imposta sobre débitos ainda passíveis de discussão.

Insurge-se contra a penalidade aplicada, argumentando que as multas administrativas são tipo de penalidade pecuniária que buscam compensar o possível dano

causado pelo contribuinte ao Estado com a prática da infração, mas, se a multa é fixada em valor excessivo, suficiente para inviabilizar a vida financeira da empresa punida, tal penalidade toma caráter de ato confiscatório e se desvia da sua finalidade, impondo-se a sua anulação judicial.

Assevera que a multa aplicada no caso em tela alcança cifra impressionante, tratando-se de aplicação de penalidade desproporcional ao dispositivo legal infringido; caracterizando claramente o efeito confiscatório da mesma, motivo pelo qual entende que deve ser revista e corretamente aplicada, com valor condizente ao caso.

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, verifica-se que a recorrente tenta demonstrar que considera-se débito apenas o crédito tributário regularmente constituído pelo respectivo lançamento e o transcreve o item 37, da OS 214/99, para reforçar suas alegações.

Contudo, os normativos legais vigentes à época da ocorrência do fato gerador são a IN 100/2003 e a IN 03/2005.

A IN 100 estabelece que:

IN 100

Art. 677. Por infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que se refere a prazo de recolhimento de contribuições, da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991 e da Lei nº 10.666, de 2003, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, limitada a um valor mínimo e um valor máximo previstos no RPS e atualizados mediante Portaria Ministerial, aplicada da seguinte forma:

VIII - cinqüenta por cento das quantias pagas ou creditadas a título de bonificação, dividendo ou participação nos lucros por empresa em débito para com a Previdência Social, conforme previsto no art. 285 do RPS;

§ 4º Consideram-se débitos, para fins da multa prevista no inciso VIII do caput, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa, a NFLD e o AI transitados em julgado na fase administrativa, o LDC inscrito em dívida ativa, o valor lançado em documento de natureza declaratória não-recolhido e a provisão contábil de contribuições sociais não-recolhidas (grifei).

A IN 03/2005 não inovou em relação ao dispositivo legal acima transcrito.

Portanto, além do documento de crédito citado pela recorrente, os valores confessados pela própria autuada por meio de instrumento próprio, ou seja, GFIP, e o não recolhimento dos valores provisionados de contribuições previdenciárias devidas também configuram débito, para efeito da distribuição de lucros.

Cumprido observar que, de acordo com o § 1º, do art. 225, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, as informações prestadas nas GFIP's **constituem-se em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento.**

Assim, da análise dos documentos acostados aos autos, entendo que restou demonstrado que a recorrente se encontrava 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 8.212/99 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.

Em relação ao argumento de que a multa possui caráter confiscatório e ofende princípios constitucionais, cumpre salientar que a multa aplicada encontra fundamento nos dispositivos legais discriminados nos relatórios que compõem o Auto de Infração, e o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/09, veda aos Conselheiros do CARF afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme seu artigo 62.

Contudo, 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 - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

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

2. Como bem historiado na peça informativa, a fiscalização autuou o contribuinte devido a distribuição de lucros, apesar de constar débito perante a Previdência Social nas competências 03/2005 a 10/2006. Embasa a infração no art. 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da autuação, combinado com o art. 280, inciso II, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

3. Para caracterizar o débito analisado no procedimento fiscal, o auditor consignou que a empresa teria confessado seu débito através ao lançar em seu Livro Razão Analítico os valores de “INSS a recolher”, bem como nos valores devidamente consignados nas GFIPs apresentadas pela recorrente.

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:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 15/01

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 14/01/2013 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, As

sinado digitalmente em 14/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 27/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“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.

Conclusão

19. Pelas considerações supra, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, para exonerar o crédito em sua totalidade.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator