



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

Processo n° 16641.000098/2007-74
Recurso n° 156.007 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.156 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente INDÚSTRIA DE CONSERVAS SCHRAMM LTDA
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/10/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EXISTÊNCIA DE DÉBITO. NÃO COMPROVAÇÃO. A simples fato de se apurar na contabilidade da contribuinte a existência de supostos débitos, os quais foram lançados em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, pendente de decisão administrativa transitada em julgado, estando, portanto, com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, não é capaz de autorizar a imputação da infração prevista no artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91, uma vez que somente com a constituição definitiva do crédito tributário é que se poderá inferir com a segurança que o caso exige a existência de débitos passíveis de impedir a distribuição de lucros da empresa.

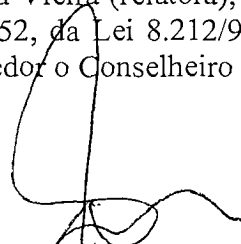
AUTO DE INFRAÇÃO. DEPENDÊNCIA NOTIFICAÇÃO FISCAL JULGADA IMPROCEDENTE. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE. Julgada insubsistente a notificação fiscal onde foram lançados os pretensos débitos impeditivos da distribuição de lucros, tendo ensejado a autuação com arrimo no artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91, não se pode cogitar na procedência do Auto de Infração, tendo em vista o nexos de causa e efeito que os vincula, inexistindo, portanto, o obstáculo da conduta da contribuinte, inserido no dispositivo legal supra.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência até a competência 11/2001. II) Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Elaine

Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por aplicar, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 52, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA
Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Ivacir Júlio de Souza (Convocado) e Lourenço Ferreira do Prado (Convocado).

Relatório

Trata o presente auto-de-infração, lavrado em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 52, II da Lei n.º 8.212/1991 c/c art. 280, II, "a" do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização do INSS, a recorrente deu ou atribuiu 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 para com a seguridade social.

No caso em questão a recorrente distribuiu lucro aos seus sócios dirigentes, conforme lançamentos contábeis, estando em débito com a seguridade, ao reter dos produtores rurais pessoas físicas os valores referentes a suas obrigações para com a seguridade social, com a provisão contábil constante do lançamento na conta 35.3 – Funrural a recolher. Tais contribuições retidas e não recolhidas foram lançados em NFLD própria de nº 37.066.956-8.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 18/10/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 19/10/2007.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 48 a 71.

A DRFB emitiu a Decisão-Notificação (DN), fls. 101 a 107, mantendo a autuação em sua integralidade.

O recorrente não concordando com a DN emitida pelo órgão previdenciário interpôs recurso, fls. 114 a 138. Em síntese o recorrente alega o seguinte:

Preliminarmente, impossibilidade de constituir o crédito em virtude da fluência do prazo decadência nos termos do art. 150, §4º.

Necessário o julgamento em conjunto do AI em tela com a NFLD nº 37.066.956-8, isso porque a multa ora lançada refere-se a NFLD, também alvo de recurso voluntário.

Descabida a multa, visto que não se identifica qualquer ato doloso da impugnante, nem tampouco encontrava-se a empresa com qualquer débito perante o INSS no que diz respeito a participação nos lucros em 1998 a 2001, o que pode ser atestado pela emissão de Certidões Negativas de Débito.

A inexistência de crédito devidamente constituído reforça o entendimento de que a recorrente não possuía qualquer débito junto ao INSS.

A palavra débito contida no art. 52 do Decreto 3048/90, na forma como interpretado, constitui afronta ao art. 106 do CTN.

A multa estabelecida pela Lei 8212/91 – 50% do lucro distribuído feriu os princípios constitucionais da capacidade contributiva e o da não confiscatoriedade.

Illegal, ainda a aplicação dos juros posto que afronta o art. 97 e 161 do CTN.

Requer a insubsistência e improcedência da decisão proferida em primeiro grau, para que se cancele o auto de infração hostilizado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho sem o oferecimento de contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 140. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos analisar o contexto da NFLD, ora objeto de julgamento, qual seja, o não recolhimento por parte da empresa, dos valores descontado dos segurados empregados, o que em tese caracteriza crime de apropriação indébita. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Dessa forma, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante n.º 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º

2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário,

Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inoocorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito

de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento

anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento, assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por ter a empresa distribuído lucros estando em débito para com a previdência social, o que restou constatado pela lançamento de valores retidos de produtores rurais PF, mas não recolhidos. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

Em assim sendo, considerando que a lavratura da NFLD deu-se em 18/10/2007, com a cientificação do sujeito passivo em 19/10/2007 e que os fatos geradores ocorreram no período de 06/1998 a 12/2001, deve ser declarada a decadência do lançamento até a competência 11/2001. Assim, do cálculo da multa aplicada deverão ser excluídos as infrações cometidas até a competência 11/2001.

Superadas a preliminar, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal, tendo em vista considerar que não se encontrava em débito para com o INSS à época da distribuição dos lucros aos diretores. Ressalte-se que em momento algum o recorrente rebate que os valores foram realmente pagos, nem tampouco contesta seus valores.

Dessa forma, em relação aos fatos geradores (obrigações acessórias) objeto da presente autuação, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a DN. Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação neste ponto.

Contudo, entendo que devam ser apreciados os demais argumentos.

Em primeiro lugar, quanto a conexão existente, entendo que mesmo existindo NFLD lavradas durante o mesmo procedimento, não há de se falar em dependência entre a mesma e o AI em tela. No caso, a obrigação que ensejou o AI foi distribuir lucros estando em débito com a previdência social. Os lançamentos da retenção do Produtor rural foram extraídos da contabilidade. Assim, não assiste razão ao recorrente.

Entendo que o fato de existir NFLD acerca da retenção realizada, não possui conexão direta com a infração descrita neste AI, qual seja distribuir lucros estando em débito para com a previdência social. Não há de se falar em questionamento do que seria débito, posto que o reconhecimento contábil

Com relação a multa aplicada, entendo que razão não assiste ao recorrente. O procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita.

Art. 52. À empresa em débito para com a Seguridade Social é proibido: 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. (O art. 34 foi revogado pela Lei nº 8.218/91 e restabelecido, com nova redação, pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

Verifica-se, da leitura da peça recursal, que a recorrente tenta demonstrar que não havia débito constituído quando da distribuição de lucro.

Afirma que foi emitida CND, atestando a situação regular da empresa, e que o débito restou constituído somente com a lavratura da NFLD 37.066.956-8. ou seja, em data posterior ao período em que houve a distribuição de lucros.

Contudo, a autoridade autuante deixou claro, no Relatório Fiscal da Infração, que a empresa autuada lançou, em sua contabilidade, a provisão das contribuições devidas à Previdência Social, relativas desconto do produtor rural.

E o art. 677, da IN 100/2003, vigente à época da ocorrência do fato gerador, estabelecia que:

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 - cinquenta 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).

Portanto, além do documento de crédito citado pela recorrente, o não recolhimento dos valores provisionados de contribuições previdenciárias devidas também configura débito, para efeito da distribuição de lucros.

Todavia, 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.

A autuada entende que a existência da CND afasta qualquer intenção de lesar a Previdência Sópia, fato excludente da culpabilidade.

Entretanto, o Código Tributário Nacional estabelece, em seu art. 136, que:

Art. 136 “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Assim, não cabe o argumento de que a autuação não pode prevalecer. A hipótese de exclusão da responsabilidade por infrações é a prevista no art. 138, do CTN, ou seja:

Art.138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo Único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Constata-se que, ao contrário do que afirma a recorrente, o auto foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, 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.

Relativamente à alegação de que a penalidade aplicada é ilegal ou inconstitucional, por possuir caráter confiscatório, cumpre esclarecer que a multa aplicada encontra respaldo legal nos dispositivos citados na fl. 01 do AI.

E sendo o lançamento um ato vinculado, a fiscalização não poderia deixar de aplicar a penalidade prevista na legislação vigente à época.

Com relação à taxa SELIC, reitera-se o que já foi esclarecido no Acórdão recorrido, que a mencionada taxa não foi aplicada ao presente lançamento, mas apenas a multa por infração, decorrente do descumprimento da obrigação acessória.

Porém, 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.

"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.

I - (revogado);

II - (revogado).

Parágrafo único. (Revogado)." (NR)

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: (Redação dada pela Lei 11.051, de 2004)

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 (Redação dada pela Lei 11.051, de 2004)

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias. (Redação dada pela Lei 11.051, de 2004)

§ 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. (Incluído pela Lei 11.051, de 2004)

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.

CONCLUSÃO

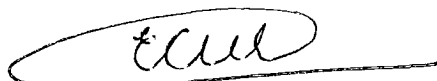
Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares de nulidade, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal, as contribuições até a competência 11/2001, bem como no mérito DAR



PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO 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.

Sala das Sessões, em 24 de março de 2010



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões de decidir da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, como passaremos a demonstrar.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, constata-se que a presente autuação decorre do fato de a contribuinte ter distribuído lucros aos seus sócios, estando, pretensamente, em débito com o INSS, infringindo o disposto no artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 280, II, “a” do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Destarte, conforme restou circunstanciadamente demonstrado no voto da ilustre relatora, a fiscalização ao promover o lançamento adotou como fundamento à sua empreitada o fato de a contribuinte ter retido dos produtores rurais pessoas físicas os valores concernentes as suas obrigações para com a Seguridade Social, com provisão contábil consubstanciada na conta “35.3 – Funrural a recolher”. Aludidas contribuições previdenciárias, retidas e não recolhidas, foram objeto da notificação fiscal nº 37.066.956-8.

Olvidou-se, porém, a autoridade lançadora que o simples fato de constar da contabilidade da contribuinte contribuições a recolher, ainda que já devidamente retidas dos produtores rurais, não implica dizer que o crédito previdenciário encontra-se definitivamente constituído, sobretudo quando fora objeto de NFLD impugnada pela contribuinte, suspendendo-se, assim, a sua exigibilidade, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;”

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário, com esteio no dispositivo legal supratranscrito, não se pode considerar o contribuinte como devedor do tributo, o que somente ocorrerá por ocasião da constituição definitiva do débito, oportunidade em que passará a ser líquido e certo de maneira a possibilitar a eventual inscrição em dívida ativa, na hipótese de não pagamento por parte do contribuinte.

Tanto é verdade que o prazo prescricional para cobrança dos créditos tributários, inscrito no artigo 174 do Código Tributário Nacional, só passa a correr a partir da data da constituição definitiva do crédito.

Aliás, a existência de débito, com exigibilidade suspensa, sequer impede a emissão de Certidão Negativa de Débitos. Em verdade, nesses casos, emite-se Certidão Positiva com Efeitos Negativos, não ensejando qualquer óbice legal relativamente ao crédito lançado e não constituído definitivamente.

A propósito da matéria, muita elucidativa a lição do renomado doutrinador Leandro Paulsen, senão vejamos:

“Efeitos da suspensão da exigibilidade. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário veda a cobrança do respectivo montante do contribuinte, bem como a oposição do crédito ao mesmo, e.g., com vista à compensação de ofício pela Administração com débitos seus perante o contribuinte ou como fundamento para o indeferimento de certidão de regularidade fiscal (Art. 206 do CTN). A suspensão da exigibilidade, pois, afasta a situação de inadimplência, devendo o contribuinte ser considerado em situação regular. Por certo que, tendo ocorrido lançamento, existe o crédito tributário formalmente constituído, mas não pode ser oposto ao contribuinte. No caso de tributo ainda não lançado, ou seja, quando ainda não houver crédito tributário constituído, a ocorrência de uma das hipóteses do art. 151 em vez de suspender, impede o início da exigibilidade do crédito tributário que venha a ser constituído.” (Paulsen, Leandro – “Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008 – pág. 1008) (grifamos)

Em outras palavras, nessa hipótese, não há se falar em créditos tributários capazes de impedir a distribuição de lucros, na forma do artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91. Com efeito, somente com a constituição definitiva do crédito tributário consubstanciado na NFLD nº 37.066.956-8, após todo trâmite do processo administrativo fiscal e decisão transitada em julgado confirmando a procedência do lançamento, é que se poderá inferir com a segurança que o caso exige, ser a contribuinte devedora da Seguridade Social.

Outro não é o entendimento sedimentado no âmbito judicial no que pertine às representações fiscais para fins penais, formalizadas pelas autoridades lançadoras quando da lavratura de notificações e/ou autuações nos casos da ocorrência de fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte. Destarte, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores consolidou o entendimento de que somente após o trânsito em julgado da decisão administrativa que corroborar a pretensão fiscal é que o Ministério Público poderá promover a denúncia contra o autuado.

Não bastasse isso, o que por si só seria capaz de rechaçar a procedência do feito, impõe-se suscitar outro fato, igualmente determinante ao deslinde da controvérsia, confirmando a insubsistência da presente autuação.

É que a NFLD nº 37.066.956-8, Processo nº 16641.000092/2007-05 – Recurso nº 256014, pretensamente impeditiva da distribuição de lucros aos sócios da contribuinte, fora julgada improcedente na sessão de julgamento desta mesma Câmara, realizada em fevereiro de 2010, adotando entendimento do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, decretando a inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da comercialização de produtos rurais, adquiridos de produtores rurais pessoas físicas.

Assim, uma vez julgada insubsistente a notificação fiscal onde foram lançadas as contribuições previdenciárias (os débitos tributários) que, no entendimento da

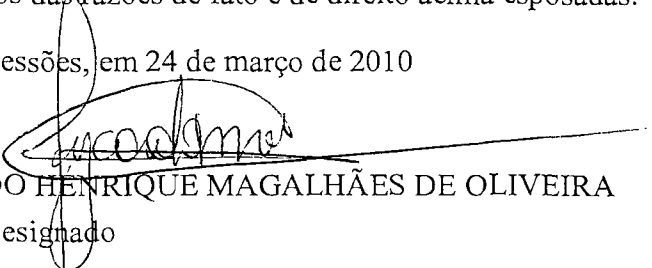
fiscalização, impossibilitavam a distribuição de lucros aos sócios da empresa, cai por terra a tese da autoridade lançadora, não mais subsistindo o fato impeditivo da conduta da contribuinte, devendo a presente autuação seguir a mesma sorte, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por derradeiro, cumpre observar que o fato encimado vai ao encontro com os fundamentos iniciais do voto afastando a pretensão fiscal, confirmando que somente com a constituição definitiva do crédito tributário, poderia inferir estar a contribuinte em débito perante a Seguridade Social, o que, *in casu*, não veio a ocorrer.

Na esteira desse raciocínio, seja pela inexistência de débito definitivamente constituído por ocasião da lavratura do Auto de Infração, seja pela decretação da improcedência da NFLD suso mencionada, adotada como fundamento ao entendimento da fiscalização quanto a existência de débitos da contribuinte, não pode prosperar a autuação objeto da demanda em comento.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência do lançamento fiscal, nos termos das razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 24 de março de 2010


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA
Redator Designado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

-Processo nº: 16641.000098/2007-74
Recurso nº: 156.007

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.156

Brasília, 27 de abril de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional