



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000014/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.758 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de agosto de 2023
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS REUNIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2007

GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS.
INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária, apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições à Previdência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e João Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.758 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 18088.000014/2008-31

Relatório

Trata o presente Auto de Infração – AI de infringência ao artigo 52, inciso II da Lei n.º 8.212/91, uma vez que a Empresa distribuiu lucros aos sócios, nos exercícios de 2005 e 2006, estando em débito para com a Seguridade Social, conforme contribuições previdenciárias declaradas em GFIP- Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e em lançamentos contábeis, e não comprovados os recolhimentos através de GPS — Guias da Previdência Social, tudo conforme Relatório Fiscal da Infração (fl. 99) e demais anexos que integram o presente AI.

Considerando que a multa por esta infração cometida corresponde a 50% (cinquenta por cento) das quantias que foram pagas a título de distribuição de lucros na forma estabelecida no art. 52, parágrafo único da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 285 do Regulamento, foi aplicada no valor de R\$ 2.128.144,33, conforme consta do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa de fl.100.

Dentro do prazo regulamentar a Notificada contestou o Lançamento, através do instrumento de fls. 146 a 155, consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

- Fatos. O débito constante do Auto de Infração, de acordo com o relatório da fiscalização refere-se a pagamentos efetuados aos sócios Antonio Carlos Vilela Braga e Oswaldo Aparecido Ienco — a título de adiantamento de distribuição de lucros, estando em débito com a Previdência Social.
- Consta que a Impugnante não possuía lucros a serem distribuídos e os pagamentos efetuados aos sócios-gerentes referem-se a remunerações decorrentes do pró-labore.
- Referida notificação não pode prevalecer à vista dos fatos e do direito, conforme demonstrado.
- Direito. A Questão do Lucro. Registra-se que a Impugnante possuía lucro a distribuir, de acordo com sua contabilidade e com as Declarações de Informação Econômica-Fiscais da Pessoa Jurídica entregue à SRF relativamente aos anos — calendários 2005 a 2006. Explicita o valor obtido do lucro líquido nos respectivos exercícios: Ano-Calendário 2005 = obteve lucro líquido de R\$ 3.250.020,80 + Lucro acumulado = R\$ 1.110.238,93, absorveu os prejuízos de R\$ 3.829.376,45, sendo que o restante, no valor de R\$ 530.000,00 foi distribuído aos sócios.
- Ano-calendário de 2006 foi distribuído o valor de R\$ 4.499.593,01, relativamente ao lucro de R\$ 7.809.528,07.
- Da Inexistência da Infração. Transcreve o art. 142 do CTN. Afirma que somente estará em débito, quando o crédito tributário já tiver sido constituído, pelo lançamento, ou seja quando a atividade administrativa tiver sido concluída e quando o sujeito passivo estiver, regularmente, notificado e não tenha impugnado o Auto de Infração. Transcreve o art. 52 da Lei n.º 8.212/91.
- A norma apontada prevê a seguintes proibição: às empresas em débito com a Seguridade Social é proibido distribuir lucros a sócio quotista. O tipo penal da infração exige a existência do débito para caracterizá-la. Para que haja débito, faz-se necessário que a autoridade administrativa tenha lançado o tributo, o que não ocorreu aqui debatido. Transcreve Julgados.
- Portanto, que somente com o lançamento tributário é que se pode considerar o contribuinte em débito. A existência de lançamento tributário é essencial para a ocorrência da infração que foi imputada ao Impugnante.

- Da Desconsideração da Distribuição do Lucro Pela Fiscalização. A fiscalização descaracterizou a distribuição do lucro efetuada pela Impugnante, tributando tais valores como remuneração pelo trabalho, a título de "pró-labore".
 - Ora, se não se considerou que houve distribuição de lucros, mas sim pagamento de "prólabore" não cabe a aplicação da penalidade. Não pode a mesma fiscalização asseverar que houve distribuição de lucros, para fins de imposição de penalidade e de outro lado considerar que a distribuição de lucros não ocorreu, sendo tais valores computados como remuneração do trabalho dos sócios. Essa falta de coerência não pode prosperar.
 - Do Princípio da Razoabilidade. Uma restrição imposta pelo Poder Público aos direitos dos particulares para que seja proporcional, respeite o princípio da proporcionalidade, ela deve ser adequada, necessária e proporcional em sentido estrito. Transcreve o art. 195 da Constituição Federal.
 - A distribuição de lucros e dividendos, não envolve nenhum beneplácito do Estado, trata-se apenas de livre fruição da propriedade privada.
 - Referida restrição se configura como uma intervenção estatal no domínio econômico que claramente limita a atuação ao direito de propriedade garantido constitucionalmente.
 - Da Previsão da Penalidade Como Sanção Política. A intenção de se sancionar contribuintes que distribuam lucros, estando em débito com a Previdência, retrata sanção política de caráter fiscal, com o objetivo explícito de compelir as empresas ao pagamento de tributo, sob pena de restrição à livre fruição de seus bens.
 - Da Existência de Teto Para Aplicação da Multa. A Lei nº 4.357/64, em seu art. 32 na redação dada pela Lei nº 11.051/04 limitou a penalidade prevista neste tipo de infração a 50% do valor do débito em aberto quando da distribuição de lucros. Transcreve.
 - A multa poderia equivaler, no máximo, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica. Diferentemente do que ocorreu no presente caso.
 - O débito apontado pela fiscalização é de R\$ 27.368,29, assim, eventual multa deveria corresponder a 50% do seu valor. Transcreve Julgado.
 - Assim, caso efetivamente a multa fosse devida, a mesma deveria ter sido fixada em 50% do valor do débito apontado e nunca sobre o valor distribuído.
- Pedido:
- requer seja julgada procedente a presente impugnação, cancelando-se o Auto de Infração lavrado.
 - caso não seja possível acolher o pedido, requer, quando menos, seja limitado o valor da multa a 50% do valor total do débito, nos termos do art. 32, § 2º da Lei nº 4.357/64. Junta documentos às fls. 158 a 194.

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

O presente Auto-de-Infração foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos vigentes que disciplinam o assunto, consoante o disposto no "caput" do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 combinado com o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Consoante o Relatório Fiscal da Infração, a Auditoria Fiscal constatou o fato gerador da obrigação acessória prevista na legislação previdenciária e o art. 293 do RPS/99, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, determina que a fiscalização lavrará o auto-de-infração, com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo

legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Assim, o descumprimento de obrigação acessória prevista na Legislação Previdenciária sujeita o infrator à multa estabelecida com a lavratura do correspondente Auto-de-Infração. A Fiscalização, ao verificar a distribuição de lucros, e ao constatar que a empresa encontrava-se em débito com a Seguridade Social, lavrou o auto-de-infração, cumpriu seu estrito dever legal, tendo em vista a obrigatoriedade e vinculação do ato de lançamento, nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional — CTN.

Em conformidade com a legislação acima transcrita, constata-se que a infração, objeto do presente Auto, foi efetivamente discriminada e apontada pela autoridade lançadora. Assim sendo, o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal foram integralmente preservados.

Infração . Obrigação Acessória.

Ao dispor sobre a distribuição de lucros pelas empresas em débito para com a Seguridade Social, assim determina a legislação previdenciária - Art. 52 da Lei nº 8.212/91 e Art. 280 do RPS/99:

Infere-se dos dispositivos supracitados que a empresa que estiver em débito para com a Seguridade Social no momento que 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, independentemente do período a que se referem as obrigações inadimplidas, incorrerá em infração à obrigação acessória prevista no artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91, conforme preconiza o art. 113, § 2º do CTN, a ensejar a lavratura de auto de infração e a aplicação da correspondente penalidade.

Da Distribuição de Lucros e Do Débito.

Inicialmente, a legislação previdenciária criou uma vedação geral de distribuição de lucros caso a empresa esteja em débito com a Previdência Social. Não deixou dúvidas sobre o mandamento ali expresso. A finalidade almejada pelo legislador foi evitar que a empresa distribuisse os lucros auferidos aos seus sócios, em prejuízo do pagamento das contribuições previdenciárias por ela devidas.

Para caracterizar a prática da infração capitulada no art. 52, II, da Lei nº 8.212/91, restou demonstrada, pela auditoria fiscal, que a distribuição de lucros aos sócios aconteceu no período em que a empresa se encontrava em débito com a Seguridade Social.

A auditoria fiscal logrou comprovar a materialidade da conduta que constitui infração à legislação previdenciária, trazendo aos autos cópias de documentos contábeis demonstrando o pagamento a título de adiantamento de distribuição de lucros e a provisão de contribuições sociais não recolhidas. Assim, a autuação em apreço revela-se legítima, na medida em que a situação fática descrita constitui infração ao disposto no artigo 52, inciso II da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 280, inciso II, do Regulamento da Previdência Social — RPS/99.

Dúvida não há acerca da distribuição de lucros aos sócios, uma vez que a autoridade fiscal extraiu os valores por meio de análise dos livros contábeis da autuada, que restou incontroverso, pois a própria Autuada, em sua impugnação, corrobora essa constatação ao fundamentar a existência de lucro a distribuir.

Afirma a Autuada que no exercício de 2005 distribuiu aos sócios, a título de dividendos, a quantia de R\$ 530.000, 00 e no exercício de 2006, o valor de R\$ 4.499.593, 01, observe-se que a somatória de referidos valores perfaz o montante de R\$ 5.029.593, 01, valor informado no Relatório Fiscal. Porém, foi deduzido de tal montante o valor de R\$ 773.304,35, que consta das

contas analisadas do Livro Razão/2005 e que corresponde ao período onde os lucros foram absorvidos pelos prejuízos.

Na verdade, basta a comprovação de que a notificada distribuiu lucros a seus sócios, estando em débito para com a Previdência Social, fato este incontestável, para que se entenda pela regularidade da presente autuação.

Restou, também, devidamente demonstrado que no momento da prática desse ato a Empresa estava em débito para com a Seguridade Social. De acordo com o Relatório Fiscal à fl. 99 foi verificado em GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e nos livros contábeis da Impugnante a existência de débito com a Seguridade Social, sendo que os valores da provisão contábil de contribuições sociais retidas e não recolhidas se encontram registrados no Razão na conta — *INSS S/SEGURIDADE SOCIAL*, posteriormente alterada a nomenclatura para *INSS S/SERVIÇOS*, conforme se verifica na cópia do Razão anexada ao processo.

Assim, resta evidenciado que, no período em que a Empresa Autuada distribuiu lucros aos sócios, esta se encontrava em débito com a Previdência Social, em face da existência de provisão contábil de contribuições sociais não recolhidas. O § 4º do art. 649 da Instrução Normativa SRP n.º 3, DOU de 15/07/2005, assim dispõe sobre débito:

É importante ressaltar que em conformidade com o §4º do art. 649 da Instrução Normativa SRP n.º 03 de 14/07/2005, transcrito acima, ao contrário do entendimento da Impugnante, consideram-se débitos, para fins de aplicação da multa por descumprimento ao dispositivo acima, 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**.

Ademais, os fundamentos que serviram de supedâneo a infração não se referem a débitos constituídos, mas sim, aos valores declarados em GFIP e não recolhidos, e, as provisões contábeis das contribuições sociais também não recolhidas.

Portanto, ante aos fatos constatados pela Auditora-Fiscal na contabilidade da notificada, e trazidos aos autos através do Relatório Fiscal e documentos juntados, irrepreensível o procedimento fiscal ao lavrar a presente autuação, uma vez que ficou, indubitavelmente, caracterizada infração ao disposto no inciso II do artigo 52, da Lei n.º 8.212/91, não procedendo as alegações da defesa de que não existia débito para com a Seguridade Social no momento da distribuição dos Lucros.

Assim, resta suficientemente comprovada a infração à obrigação acessória determinada no artigo 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/91. Portanto, está caracterizada a infração a uma obrigação acessória, na forma preconizada pelo art. 113, § 2º, do CTN, ensejando a lavratura de auto de infração com a aplicação da correspondente penalidade pelo Auditor-Fiscal, no uso da competência prevista no artigo 33 da Lei n.º 8.212/91, c/c o artigo 293 do RPS/99.

Quanto ao *pró-labore*, impõe destacar trecho do Relatório Fiscal da Infração

A distribuição de lucros depende diretamente da existência de lucro líquido de natureza contábil, apurado por meio de Demonstração de Resultado. Logo, qualifica-se como pagamento de *pró-labore* a eventual distribuição quando o resultado social não comprovar a existência de lucro passível de distribuição.

Da legitimidade da infração capitulada no art. 52, II, da Lei no 8.212/1991. Os princípios constitucionais que impõem a valorização da livre iniciativa e da observância da propriedade privada, não autorizam a empresa a distribuir lucros estando em débito com a Seguridade Social.

De fato, a Seguridade Social e sua respectiva forma de custeio está amparada, primeiramente, pela Carta Magna, posto que se destina a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social, devendo ser financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e de contribuições sociais, conforme o disposto nos artigos 194, *caput*, 195, *caput* e incisos e art. 201 da Constituição Federal.

Assim, conforme ensina o Professor Eros Roberto Grau, hoje Ministro do Supremo Tribunal Federal — STF, a "*Constituição não pode ser interpretada em tiras*", aos pedaços, posto que faz parte de um todo, de um sistema.

Neste sentido, é cristalino que a própria Constituição estabelece as formas de financiamento da Seguridade Social, que não conflitam, em absoluto, com os valores da livre iniciativa e da propriedade privada.

Especificamente quanto ao art. 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/1991 a sua razoabilidade é patente. Se o sujeito passivo encontra-se inadimplente com as contribuições previdenciárias, dever-se-ia, primeiramente, liquidar seu débito, concretizando tanto o princípio genérico da função social da propriedade quanto o princípio previdenciário específico da solidariedade social (art. 195, *caput*).

Também não se trata de indevida interferência estatal na condução dos negócios privados. Os sujeitos passivos podem realizar as operações negociais que melhor lhe aprouverem. A existência de lucros não está inserida nas atividades negociais do objeto social. A existência de lucros é o resultado das atividades negociais, as quais não ficam impedidas por conta da norma prevista no art. 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/1991. O direito dos sócios aos lucros, em princípio, não está afastado, bastando que antes a Empresa quite seus débitos junto à Seguridade Social.

Multa.

Do descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação Previdenciária sujeita o infrator à multa, estabelecida com a lavratura do correspondente Auto-de-Infração. Em razão da infração cometida, e considerando a inexistência de circunstância agravante, prevista no art. 290 do RPS (fl. 100), foi aplicada a multa no valor correspondente a **R\$ 2.128.144,33** forma que determinam os dispositivos legais informados no Feito inicial e Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, em destaque :

Neste sentido, a Secretaria da Receita Previdenciária, no uso da prerrogativa que lhe atribui o art. 33 da Lei d 8.212/91, com fundamentos e limites impostos na legislação de comando, editou a Instrução Normativa SRP n.º 03/05, DOU de 15/07/2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais, cujo inc. VIII do art. 649 assim dispõe sobre a multa

A multa por infração aplicada no caso em apreço, decorre de descumprimento de obrigação acessória. A Previdência Social possui legislação própria, à qual sujeita-se a fiscalização, por força do ato administrativo vinculado. Assim, para a infração em comento, a legislação a ser aplicada é a do artigo 52, parágrafo único, da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 285 do RPS/99, e por infração a esse dispositivo legal fica o Autuado sujeito ao pagamento da multa no montante estipulado no referido artigo, tal como aplicado no Auto em exame.

A referência à Lei n.º 4.357/64, alterada pela Lei n.º 11.051/2004, é desprovida de fundamento, visto que a lei alterada "*autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências*";p or regular outras obrigações tributárias, que não as previdenciárias, fica evidente que a referida Lei não se presta a disciplinar a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação acessória prevista em legislação específica - Lei n.º 8.212/91 e Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Há que se destacar, ainda, que um dos princípios basilares da administração pública é o da legalidade, princípio que obsta a aplicação da discricionariedade pelo gestor público, ou seja, existe a obrigação de cumprir e respeitar a legislação em vigor.

Assim, a legislação, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeito enquanto vigente e será obrigatoriamente cumprida pela administração. Não é possível, em sede administrativa, afastar a aplicação de legislação em vigor, conforme estabelece a Portaria n.º 10.875/07, como já citada pela Notificada:

Conclusão:

A Empresa Autuada teve assegurado o seu direito soberano da ampla defesa que lhe é garantido pela Constituição Federal e Legislação Previdenciária. Os fundamentos e documentos apresentados na Impugnação foram devidamente analisados, mas não se prestaram a produzir os efeitos requeridos pela Defendente, prevalecendo, assim, a presente Autuação.

O Auto-de-Infração em análise se mostra em observância à legislação e normas vigentes, razão pela qual desponta-se inatacada a presunção de legalidade e legitimidade do ato administrativo. A multa foi aplicada de acordo com a legislação que a estabelece.

Diante de todo o exposto e, considerando tudo o mais que dos autos consta, Voto procedente o Auto-de-Infração, com a manutenção da multa aplicada no valor de **R\$ 2.128.144,33**.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando que foi legítima a distribuição de lucros e que não estava em débito com a seguridade quando efetuou o pagamento. Alega também a ilegalidade na aplicação da multa..

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Como vimos acima, se uma empresa estiver em débito para com a Seguridade Social no momento que 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, independentemente do período a que se referem as obrigações inadimplidas, incorrerá em infração à obrigação acessória prevista no artigo 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, conforme preconiza o art. 113, do CTN.

Para caracterizar a prática da infração capitulada no art. 52, II, da Lei n.º 8.212/91, restou demonstrada, pela auditoria fiscal, que a distribuição de lucros aos sócios aconteceu no período em que a empresa se encontrava em débito com a Seguridade Social.

A auditoria fiscal logrou comprovar a materialidade da conduta que constitui infração à legislação previdenciária, trazendo aos autos cópias de documentos contábeis demonstrando o pagamento a título de adiantamento de distribuição de lucros e a provisão de contribuições sociais não recolhidas.

Assim, ratifico o entendimento de que a autuação em apreço revela-se legítima, na medida em que a situação fática descrita constitui infração ao disposto no artigo 52, inciso II da Lei n.º 8.212/91, combinado com o artigo 280, inciso II, do Regulamento da Previdência Social — RPS/99.

Dúvida não há acerca da distribuição de lucros aos sócios, uma vez que a autoridade fiscal extraiu os valores por meio de análise dos livros contábeis da autuada, que restou incontroverso, pois a própria Autuada, em sua impugnação, corrobora essa constatação ao fundamentar a existência de lucro a distribuir.

Na verdade, basta a comprovação de que a notificada distribuiu lucros a seus sócios, estando em débito para com a Previdência Social, fato este incontestável, para que se entenda pela regularidade da presente autuação.

Ademais, os fundamentos que serviram de supedâneo a infração não se referem a débitos constituídos, mas sim, aos valores declarados em GFIP e não recolhidos, e, as provisões contábeis das contribuições sociais também não recolhidas

Portanto, ante aos fatos constatados pela Auditora na contabilidade da notificada, e trazidos aos autos através do Relatório Fiscal e documentos juntados, irrepreensível o procedimento fiscal ao lavrar a presente autuação, uma vez que ficou, indubitavelmente, caracterizada infração ao disposto no inciso II do artigo 52, da Lei n.º 8.212/91, não procedendo as alegações da defesa de que não existia débito para com a Seguridade Social no momento da distribuição dos Lucros.

Quanto à aplicação da multa, conforme amplamente fundamentada na decisão de piso, decorre de lei, não há como afastar.

Desta feita, baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

