



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001564/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.954 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente PALHARES ADVOGADOS ASSOCIADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 08/05/2009

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS INDEVIDA. TERMOS DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO COM A UNIÃO.

Constitui descumprimento de obrigação acessória a empresa que distribui lucros e dividendos, dando ou atribuindo participação, a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos, ainda que a título de adiantamento, estando em débito não garantido com a União.

PAF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 DO CTN. IMPROCEDÊNCIA.

Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, em consonância do artigo 138, do CTN.

Em não havendo regularidade, ou garantido o débito perante a Fazenda Pública, e ocorrido o início da fiscalização, por meio de qualquer ato administrativo, não há que se falar em denúncia espontânea, e consequentemente inexistem seus respectivos efeitos.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N. 02. DECRETO 70.235-72.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula CARF 02, bem como também não pode se pronunciar quanto à ilegalidade de lei, nos termos do art. 26-A, do Decreto 70.235-72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2), e em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - 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, Maurício Dalri Timm do Valle, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado(a)), João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela recorrente PALHARES ADVOGADOS ASSOCIADOS, em face do Acórdão de julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I-SP (12ª Turma da DRJ/SP1) que julgou improcedente a impugnação apresentada.

A autuação decorre da exigência de Contribuições Sociais Previdenciárias da distribuição indevida de lucros acumulados apurados, tal como constavam de sua contabilidade no encerramento do exercício de 2004, aos sócios Márcio Mello Casado e Joaquim Ernesto Palhares, nas competências 01/2005 a 03/2005, tendo por enquadramento legal o artigo 52 da Lei nº 8.212/91, com a redação da MP 449, de 03/12/2008, combinado com o artigo 32, alínea “b” da Lei nº 4.357/64.

Segundo o relatório do Acórdão recorrido, o relatório fiscal de e-fls. 27 e seguintes, informa ainda que:

“Debcad nº 35.140.3469, lavrado em 31/08/2000, período do crédito 05/1996 a 12/1998. Fase: 520 – Inscrição de crédito em Dívida Ativa. Data da consulta da fase: 02/06/2008;

Debcad nº 35.904.2627, lavrado em 18/04/2006, período do crédito 04/1999 a 12/2004. Fase: 010203 – Aguardando regularização após expiração do prazo de defesa. Data da consulta da fase: 24/05/2007;

Debcad nº 35.904.2619, lavrado em 18/04/2006, período do crédito 05/1999 a 12/2004. Fase: 520 – Inscrição de crédito em Dívida Ativa. Data da consulta da fase: 24/05/2007.

Total dos créditos considerados das ações fiscais anteriores: R\$623.639,58.

● O valor equivalente à metade dos lucros distribuídos é de R\$292.836,51, que será considerado para aplicação da multa;

● A empresa foi autuada por meio do Auto de Infração nº 35.904.2635, em 18/04/2006, no entanto não se aplica agravante de reincidência para o presente Auto de Infração;

● Durante a ação fiscal, em 02/04/2009, a empresa obteve a inclusão dos referidos créditos no Parcelamento Excepcional (PAEX – Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, arts. 1º e 8º). Estes mesmos créditos, até o início da ação fiscal, não estavam incluídos em parcelamento, nem havia sido oferecida garantia aos mesmos. O

parcelamento no qual foram incluídos foi deferido somente em 02/04/2009, posteriormente à distribuição dos lucros;

• Como pode ser observado pela relação de créditos acima, a empresa encontrava-se em débito para com a Previdência Social no exercício de 2004 e distribuiu lucros referentes ao mesmo período;

Foi aplicada a multa no valor de R\$ 292.836,51 (duzentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e seis reais e cinquenta e um centavos), de acordo com o disposto no artigo 32, parágrafo 1º, inciso I, e parágrafo 2º da Lei nº 4.357, de 16/07/1964 e artigo 52 da Lei nº 8.212/91.

Foram anexados pela fiscalização os seguintes documentos:

Declaração emitida pela empresa, encaminhando em anexo os comprovantes de pró-labore dos sócios e dividendos distribuídos do período de 01/01/2004 a 31/12/2004, fls. 17;

Declaração emitida pela empresa, informando que todos os seus débitos, inclusive os Debcad nº 35.140.3469, 35.904.2627 e 35.904.2819 encontram-se inscritos no Parcelamento Excepcional – PAEX – MP 303, de 29 de junho de 2006, artigos 1º e 8º, fls. 18;

Cópias de Recibos de Distribuição de Lucros, fls. 19/20;

Termo de Antecedentes, e-fls. 21”.

Inconformada, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, nas e-fls. 211, e seguintes, alegando, em apertada síntese, o seguinte:

- i)** Ao ser notificado acerca da atuação a recorrente teria aderido ao Programa de parcelam ao parcelamento especial previsto na Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, cancelados sob os Pedidos nº 35466.015399/200634 e 35466.015381/200632, em 15/09/2006, razão pela qual os débitos estariam com exigibilidade suspensa;
- ii)** Alega que a atuação seria uma sanção política, onde discorre amplamente e fundamenta seu entendimento em seu recurso, bem como alega que teria direito aos benefícios da denuncia espontânea, discorrendo também sobre o referido instituto, afastando-se a multa de ofício;
- iii)** Alega que em razão da exigibilidade suspensa, não deveria ter ocorrido a referida cobrança;

Diante dos fatos narrados, é presente o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO

Conforme se constata dos autos, a recorrente foi autuada por distribuir lucros acumulados de forma indevida, tal como constavam de sua contabilidade no encerramento do exercício de 2004, aos sócios Márcio Mello Casado e Joaquim Ernesto Palhares, nas

competências 01/2005 a 03/2005, no valor total de R\$ 585.673,01 (quinhentos e oitenta e cinco mil, seiscentos e setenta e três reais e um centavo).

O referido ato tem como infringência ao artigo 52 da Lei nº 8.212/91, bem como ao artigo 32, alínea “b”, da Lei nº 4.357/64, assim transcritos:

Lei nº 8.212/91:

“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 alterada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009).

Lei nº 4.357/64:

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:

(...)

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;

A multa foi aplicada no valor de R\$ 292.836,51 (duzentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e seis reais e cinquenta e um centavos), de acordo com o disposto no artigo 32, parágrafo 1º, inciso I, e parágrafo 2º da Lei nº 4.357, de 16/07/1964:

“Art. 32.(...)

§ 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 (...)

§ 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”.

Cumprido registrar que, como descrito no relatório deste Acórdão foram considerados créditos constituídos em ações fiscais anteriores, os quais se referiam a períodos anteriores ou concomitantes à distribuição de lucros, conforme descrição do relatório fiscal. A distribuição identificada, se deu da seguinte forma, segundo a fiscalização:

Sócio	Data da distribuição	Valor
Márcio Mello Casado	21/01/2005	R\$ 75.930,00
Márcio Mello Casado	08/02/2005	R\$ 91.035,04
Márcio Mello Casado	31/03/2005	R\$ 172.300,00
Joaquim Ernesto Palhares	21/01/2005	R\$ 75.930,00

Sócio	Data da distribuição	Valor
Joaquim Ernesto Palhares	08/02/2005	R\$ 94.800,00
Joaquim Ernesto Palhares	23/02/2005	R\$ 75.677,97
Valor total		R\$ 585.673,01

Quanto ao mérito, entendo que a recorrente deixou de contestar, não apresentando nenhuma impugnação quanto aos fatos das distribuições realizadas, limitando-se dizer que teria sido sanção política da administração pública, que os débitos estavam parcelados, e, portanto, deveria ser aplicado os benefícios da denúncia espontânea, afastando a multa de ofício.

DA ALEGAÇÃO DE SANÇÃO POLÍTICA

A recorrente alega que as sanções políticas operam como mecanismo indireto de execução fiscal, contrariando flagrantemente os direitos e garantias fundamentais albergados pela Carta Constitucional, vez que configura cobrança sem a instauração do devido processo legal, provocando grave violação ao direito da ampla defesa do contribuinte, pois a autoridade que a este impõe a restrição não é competente para apreciar se a regra de incidência do tributo atende ou não as disposições legais e constitucionais que regem a matéria.

Apesar de fundamentar sua tese de defesa de forma extensa sobre o tema, a recorrente não conseguiu indicar qual seria a possível sanção política promovida pela administração pública fiscal. Afirma apenas que não houve obediência ao devido processo legal já que: “a norma albergada pelo artigo 32, da Lei nº 4.357/64, permite a aplicação da sanção máxima, vale dizer, aplicar multa em decorrência da distribuição de lucros quando existirem débitos perante a Administração Pública, adotando, portanto, sanção política mais severa como instrumento de cobrança de tributos”.

Ocorre que, a norma é clara e objetiva ao dispor que para que o contribuinte possa usufruir da isenção de tributos na distribuição de lucros e dividendos, não pode haver débitos com a administração fazendária.

O dispositivo decorre de uma consequência lógica de que se o interessado está devendo valores ao credor -Fazenda Pública, que nesse caso seria o crédito público, não terá o benefício proporcionado pela Lei, em observância a diversos princípios da administração pública, tais como: **i) isonomia e razoabilidade**, já que seu possível concorrente está pagando em dia os valores com a Fazenda Pública e razoabilidade da norma imposta, a fim de que não haja débito para que tenha algum benefício; **ii) interesse público e sua indisponibilidade**, em ver satisfeitos os créditos decorrentes dos tributos e suas obrigações acessórias; **iii) eficiência e moralidade** na arrecadação adequada dos tributos e análise das operações que ensejam o fato gerador; **iv) legalidade**, em observância estrita da aplicação da lei, no devido enquadramento legal as sanções da não observância das normas tributárias e previdenciárias; podendo ainda ser citados outros sobre os fatos ocorridos.

Por outro lado, quanto à alegação do devido processo legal, sobre a multa aplicada, por realizar procedimento que lhe beneficiava sem observância das normas legais vigentes, é exatamente esse que o contribuinte está se defendendo, com a devida obediência à ampla defesa e contraditório.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para a constituição do crédito público, realizando as necessárias fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal é orientado por fases, que se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), da qual realiza as atividades e procedimentos necessários para obter as informações pertinentes na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Nesses termos, o devido processo legal foi estabelecido, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre a determinação da obrigação tributária, e acessórios, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa ao cerceamento do direito de defesa que possa gerar a nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

Com isso, inexistente sanção política na cobrança do presente crédito fiscal, já que observados os requisitos legais, bem como ao disposto no art. 3º, do CNT, no qual define que o tributo é a prestação cobrada mediante atividade plenamente vinculada, **e que não há discricionariedade** na conduta administrativa do agente público ou do agente político arrecadador.

Portanto, não há procedimento de cobrança indireta de tributo, ou alguma sanção política na exigência da multa por descumprimento de observação da legislação previdenciária, já que o débito não estaria garantido.

DA ALEGAÇÃO DO PARCELAMENTO DOS DÉBITOS E DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A recorrente alega o seguinte:

“Ocorre que o Sr. Auditor-Fiscal aplicou a multa prevista no artigo 32, da Lei nº 4.357/64 indevidamente, haja vista que a Impugnante, em 15/09/06, aderiu ao Programa de Parcelamento Especial instituído pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, cujos pedidos foram distribuídos sob os nºs. 35466.015399/2006-34 e 35466.015381/2006-32, para parcelamento dos débitos fiscais que possui perante as Fazendas Federal e Previdenciária, tendo procedido ao regular pagamento das parcelas devidas, como também cumprindo todas as suas obrigações vincendas, conforme comprovam os documentos em anexo”.

Sobre os parcelamentos mencionados, a auditoria fiscal, assim descreve:

(...) durante a ação fiscal, a Supervisão da Equipe Fiscal 34 da DIFIS/Comércio consultou a EQREC/DERAT/SPO a respeito das situações dos créditos acima mencionados, obtendo-se como resposta que o LDC nº 35.140.3469 encontra-se inscrito em Dívida Ativa desde 11/08/2005, que consta no extrato do devedor que o mesmo está com REFIS ativo desde 26/10/2007, mas os débitos não foram incluídos. Ou seja, por esta resposta verificamos que os créditos em comento não estavam regularmente parcelados durante a ação fiscal, apesar de referirem-se ao período 04/1999 a 12/2004, estando o LDC nº 35.140.3469 inscrito em Dívida Ativa desde 11/08/2005, data muito anterior ao início desta ação fiscal;

- esta Autoridade Fiscal procedeu à análise das informações contidas nas bases de dados da Receita Federal do Brasil, e constatou que:

As Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD) Debcad nº 35.904.2619 e nº 35.904.2627 foram emitidas na ação fiscal 09290311, tratando-se de ação fiscal "por fato gerador específico com o objetivo de analisar e regularizar divergências apontadas no batimento GFIP versus GPS. As informações foram extraídas dos sistemas CNISA e AGUIA". O sistema CNISA emite os relatórios de Demonstrativo de Base de Cálculo (DCBC), Resumo mensal e Demonstrativo de Normalizações Agregadas, que nada mais são do que os dados informados em GFIP pela empresa à Caixa Econômica Federal e repassados à Fiscalização. O sistema AGUIA contém os valores recolhidos referentes a contribuições previdenciárias por meio de guias (GRPS ou GPS). A empresa simplesmente foi cobrada pelo que declarou em GFIP e deixou de recolher em GPS. Portanto os valores foram confessados (admitidos) pela empresa em documentos hábeis; o Lançamento de Débito Confessado (LDC) Debcad nº 35.140.3469 não consta do Cadastro Nacional de Ações Fiscais (CNAF), mas pela consulta ao sistema PLENUS Dívida Ativa, cópias juntadas às fls. 78 e 79, o referido crédito permaneceu na fase 520 Inscrição em dívida ativa de 11/08/2005 até 02/06/2010, quando foi comandada a fase 505 "Retorno à GRAF/PAF para análise de GUIA";

Pode-se ainda observar que os Debcad nº 35.904.2619 e nº 35.140.3469 estão, no momento da consulta ao sistema Dívida Ativa, 17/09/2010, em fase 505 "Retorno à RFB para análise" e que o Debcad nº 35.904.2627 está na fase "Suspensão para inclusão em parcelamento especial". Ou seja, até esta data ainda não estão regularmente incluídos em parcelamento. Juntada cópias das telas do sistema Dívida Ativa às fls. 80 a 82.

De todo o exposto, não há qualquer alteração a ser efetuada no procedimento fiscal, vez que não comprovado que houve oferecimento de garantia em relação aos débitos indicados pelo Auditor Fiscal como impeditivos para a distribuição de lucros aos sócios no período de 01/2005 a 03/2005 e que, ao contrário do alegado pela Impugnante, os mesmos não se encontravam com sua exigibilidade suspensa em virtude de sua inclusão em parcelamento.

Conforme se verifica, a recorrente alegou ter parcelado os débitos pendentes, bem como também não consta do sistema da do sistema da RFB, e também não há nenhum parcelamento ao presente crédito fiscal (Debcad: 37.160.510-5). Assim, quanto aos demais parcelamentos foi constado que sua exigibilidade não estaria suspensa.

De qualquer forma, houve infringência às normas que autorizam a exigência do presente crédito fiscal, e no presente caso, a infração praticada pelo contribuinte consistiu na distribuição de lucros aos sócios nas competências 01/2005 a 03/2005, sem a observância de dispositivos legais.

Quanto ao tema da **denúncia espontânea**, o fato do contribuinte ter aderido à parcelamento especial em 15/09/2006, e a fiscalização ter entregue à recorrente o termo de início de fiscalização em 14/01/09, também não procede, uma vez que como bem visto acima os débitos analisados não encontravam-se com a exigibilidade suspensa, sendo devidamente analisados pela autoridade lançadora e pela autoridade julgadora de primeira instância.

O art. 138 do CTN, e a Instrução Normativa SRP nº 3/2005, em seu art. 645, §1º: vigente à época da lavratura, assim estabelecem

“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.

Art. 645 . Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de AI. § 1º **Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração**, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à SRP.

Portanto, em não regularização efetiva e comprovada, da presente autuação não há falar-se em denúncia espontânea, devendo ser mantido o Lançamento fiscal..

DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Alega a recorrente inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 32 da Lei nº 4.357/64.

Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias inconstitucionais e ilegais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, o jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, não conheço das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade sobre por incompetência do Tribunal administrativo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário ,
e negá-lo provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator