



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722057/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.154 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente CREACOES DANELLO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ESTANDO A EMPRESA EM DÉBITO COM SEGURIDADE SOCIAL. CFL 52. REQUISITOS.

Para a configuração da infração é preciso a combinação de duas condutas, quais sejam: a empresa estar em débito para com a seguridade social e ter distribuído lucros aos seus sócios nesta condição.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novos argumentos apresentados em segunda instância, cabível a adoção dos fundamentos da decisão recorrida que analisou as razões apresentadas em sede de impugnação..

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor, não tendo competência para se manifestar acerca da constitucionalidade e legalidade das normas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 161/187 e págs. PDF 160/186) interposto contra decisão no acórdão nº 16-88.505, proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) de fls. 132/152 e págs. PDF 131/151, que julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração DEBCAD 51.047.550-7, lavrado em 08/10/2013, no montante de R\$ 145.996,51, referente à aplicação de multa - CFL-52 (fls. 30/33), conforme reprodução abaixo (fl. 30), acompanhado do Relatório Fiscal da Infração (fls. 34/35) e do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 36/37):

Fundamento Legal: 52

Nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei 11.457 de 16/03/2007, e do art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, lavro o presente Auto de Infração por ter o autuado incorrido na seguinte infração:

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

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, ainda que a título de adiantamento, estando a empresa em débito não garantido com a União, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 52, com redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, combinado com a Lei n. 4.357, de 16.07.64, art. 32, alínea “b”.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA MULTA APLICADA

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 52, com redação da MP n. 449, de 03.12.08, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, combinado com a Lei n. 4.357, de 16.07.64, art. 32, parágrafo 1., inciso I e parágrafo 2..

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$145.996,51

CENTO E QUARENTA E CINCO MIL E NOVECENTOS E NOVENTA E SEIS REAIS E CINQUENTA E UM CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 133/134 e págs. PDF 132/133):

- DA AUTUAÇÃO

1. Trata-se de Auto de Infração de obrigação acessória - CFL 52 (DEBCAD nº 51.047.550-7), lavrado pela Fiscalização em 08/10/2013, uma vez que a empresa, acima identificada, distribuiu lucros aos sócios, ainda que a título de adiantamento, estando em débito com a Seguridade Social, infringindo o art. 52 da Lei 8.212/91.

1.1. O valor do Auto de Infração é no montante de R\$ 145.996,51 (cento e quarenta e cinco mil, novecentos e noventa e seis reais e cinquenta e um centavos).

2. O relatório fiscal de fls. 34/36, apresenta as informações que seguem adiante.

2.1. O presente Auto de Infração substitui o Auto de Infração lavrado em 27/04/2006, em virtude do mesmo ter sido considerado nulo por vício formal, porém, destaca a Fiscalização que a autuação era devida, considerando a existência de valores declarados em GFIP e não recolhidos.

2.2. O período apurado à época do auto original foi de 1998 a 2004, a administração dispõe de cinco anos para realizar um novo lançamento, a contar da data em que se tornou nulo, por vício formal, conforme determina o art. 173, II do CTN. Frisou, ainda a auditoria que o auto de infração substitutivo incidirá sobre o período de 2001 a 2004.

2.3. Os valores a serem considerados seguem no anexo I, conforme planilha de fl.37.

2.4. O valor da multa corresponde a 50% (cinquenta por cento) das quantias pagas ou creditadas aos sócios, conforme o art. 285 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

(...)

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento em 11/10/2013 (AR de fl. 39), o contribuinte apresentou sua impugnação em 31/10/2013 (fls. 42/59), acompanhada de documentos (fls. 60/123), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 134/139 e págs. PDF 133/138):

- DA IMPUGNAÇÃO

3. A empresa foi intimada em 11/10/2013 (Via AR - fls. 39), apresentando defesa tempestiva em 31/10/2013 (fls.42/59) e documentos (fls. 60/123). O contribuinte sustenta as alegações que seguem abaixo.

- DOS FATOS

4. A fiscalização aplicou multa de R\$ 145.996,51, correspondente a 50% (cinquenta por cento) da distribuição de lucro relativo ao período de 2001 a 2004, conforme anexo I.

4.1. A infração a que se refere a presente autuação já foi objeto de autuação anterior (nº 36.840.404-5), julgada NULA em decisão proferida em 12/2007, pois houve a emissão de TIAD - Termo de Intimação para apresentação de Documentos, que embasou o LANÇAMENTO se deu ANTES do Mandado de Procedimento Fiscal válido.

4.2. Compulsando o voto vencedor, verifica-se que não foi reconhecido mero erro formal, mas declarada a nulidade do processo, que não determinou as providências necessárias para solução do processo ou novo lançamento a teor do exigido no art. 59, § 2º do Decreto 70.235/72, conforme cópia anexa.

4.3. No entanto, conforme consta no relatório fiscal, o presente auto foi lavrado em substituição ao anterior considerando a auditora fiscal que a NULIDADE seria por vício formal do lançamento anterior, e teria abrangido apenas o período de 2001 a 2004, em face da decadência dos demais períodos da autuação anterior.

4.4. A autuação não poderá prevalecer, pois manifestamente improcedente.

- DAS ALEGAÇÕES

- Preliminar: Inexistência de Vício Formal a Autorizar Novo Lançamento 5. Compulsando o v. acórdão 205-00.204 proferido nos autos do Processo 36.266.011903/2006.46, verifica-se que o voto vencedor reconheceu a nulidade do processo, sem ressaltar novo procedimento, ou existência de erro formal, apenas ressaltou ao fim da decisão que ante ausência de ciência do MPF, marco inicial do procedimento fiscal, não conferiu competência à autoridade fiscal, decidindo-se pela nulidade do processo, sem qualquer ressalva a novo procedimento ou vício formal.

5.1. Alega que não há na decisão transitada qualquer indício de que se trata de mero erro ou vício formal, a autorizar o NOVO LANÇAMENTO nos moldes realizados. Ao contrário, em respeito ao §2º do art. 59 do Decreto 70.235/72, ressaltou que a Receita poderia verificar se a infração à obrigação acessória persiste, para tomar providências. Em outras palavras, resguardou o relator o direito de "persistindo a infração" poderia ser feito o lançamento, como resguardo pelo art. 149 do CTN (revisão por erro funcional) e para saber se persiste a infração há necessidade de diligência, o que não se coaduna com mero erro formal. Isto porque somente com o MPF cessaria também o direito da denúncia espontânea.

5.2. Ademais o vício meramente formal não admite investigações adicionais, e o lançamento nos moldes apresentados não só carece de investigação (prova de existência de débito) não podendo aproveitar elementos de provas que foram através de procedimento anterior anulado.

5.3. Aliás o vício se deu por conta da obtenção /apreensão de documentos antes do início do procedimento fiscal, como poderia esses mesmos elementos embasar o novo lançamento, sem que houvesse nova diligência?

5.4. A adoção da regra especial do art. 173, II do CTN, que autorizaria em tese um novo lançamento, inerente exclusivamente ao vício formal, exige uma OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA já definida no primeiro lançamento, através de provas lícitas e autoridade competente (transcreve parcialmente jurisprudências).

5.5. Assim, não há o que se falar em NOVO LANÇAMENTO, não tendo havido no v. acórdão qualquer autorização ou ressalva a novo procedimento, sendo portanto IMPROCEDENTE o novo lançamento, que se mantido deverá obedecer o prazo decadencial do art. 173, I c.c. 149 § único do CTN, ou seja 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte, não se aplicando o inciso II do art. 173, por ausência de mero vício formal.

- Preliminar: Da Decadência

5.6. Não se tratando de vício formal, inaplicável o art. 173, II do CTN, no tocante a decadência.

5.7. No caso em discussão, diante da ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO, e não sendo possível aproveitar o ato por nulidade absoluta (falta de competência ou autorização legal para aquela autuação anulada), haveria no caso uma falha funcional que poderia ser suprida através de um novo lançamento nos moldes do art. 149 do CTN.

5.8. No art. 173, II do CTN, não há que se falar em suspensão ou interrupção de prazo de decadência, podendo no caso o Fisco realizar a constituição do crédito tributário, desde que não extinto o direito da Fazenda Pública a constituir tal crédito. 5.9. No caso em tela, o lançamento foi realizado em 08/10/2013, com a lavratura do presente AUTO DE INFRAÇÃO, porém contemplou multa por distribuição de lucros estando a empresa em débito, nos exercícios de 2001 a 2004, tendo decaído do direito de lançamento em 2006 a 2009 respectivamente. Portanto, atingido pela decadência o lançamento realizado a destempo, nos termos do § único do art. 149 c/c. 173, I do CTN.

5.10. Admitir a aplicação do art. 173, II do CTN, obrigatoriamente haveria necessidade de admitir erro formal inexistente e afastar a nulidade absoluta declarada em decisão administrativa transitada em julgado.

5.11. No caso em tela, o lançamento primitivo não foi mantido, nem poderia porque viciado, nulo de pleno direito, mas mesmo que fosse não poderia sofrer alterações materiais ou novas diligências, devendo inclusive ser mantido o mesmo número de autuação. O lançamento primitivo se deu em processo administrativo diverso, abrangendo inclusive fatos geradores diferentes (1998 a 2004).

5.12. Ao realizar o primeiro lançamento (04/2006), já havia transcorrido mais de 5 anos de parte considerável do fato gerador, com relação a competência mantida por exemplo 2001, já transcorrido 4 anos e 4 meses exemplificadamente. Se admitíssemos a aplicação do art. 173, II do CTN, estaríamos ampliando o prazo decadencial por mais 5

anos que somados ao tempo já transcorridos, temos que abrangendo mais de 10 anos do fato gerador, o que traz insegurança jurídica, adotando-se de forma oblíqua uma interrupção de decadência. Na pior das hipóteses, deveria haver uma devolução do prazo restante interrompido, e não um novo prazo inteirinho, como prêmio por ter praticado um ato nulo.

5.13. Assim, não havendo o que se falar em vício formal do lançamento primitivo, mas falha funcional e nulidade absoluta, temos que o novo lançamento deverá obedecer o art. 173, I do CTN c/c. § único do art. 149 do CTN, requer-se seja reconhecida a decadência do lançamento, para extinguir o crédito tributário.

- Do Mérito

6. Conforme auto de infração, a infração foi fundamentada no art. 52 da Lei 8.232/91 com as alterações introduzidas pela MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009.

6.1. Porém, o AI é consequente de eventual infração cometida pela impugnante no período de 2001 a 2004, ou seja em período anterior à legislação que a fundamenta, vigente a partir de 2008.

6.2 Na redação da época da suposta infração, apenas a existência de débitos previdenciários ensejavam a proibição de distribuição de lucros, enquanto que as alterações da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 amplia a vedação para todo e qualquer débito federal.

6.3. Portanto, na época em que foi realizada a distribuição de lucros a vedação legal era a existência apenas de débitos previdenciários, não podendo a fiscalização aplicar legislação superveniente para prever hipóteses de vedação não previstas na época em que a suposta infração foi cometida. (arts. 105, 106 e 142, todos do CTN).

6.4. O apontamento de infração à Lei superveniente ao suposto ato infracional, não representa mero erro formal da autuação, mas de erro material, pois o tipo infracional no qual a embargante foi enquadrada não existia na época da ocorrência da suposta infração, violando o art. 5º, inciso XXXIX, da CF/88.

6.5. Não bastasse, nenhum NFLD, GFIP, LCD acompanhou a autuação, não tendo a impugnante conhecimento de quais débitos federais teriam ensejado a vedação para distribuição dos lucros (art. 9º do Decreto 70.235/72).

6.6. Os elementos de prova do auto substituído não foram juntados aos autos, sendo inaplicável o disposto no § 1º do artigo de lei supra mencionado. Sem prejuízo, ao analisarmos a decisão administrativa do Conselho de Contribuintes referente ao AI substituído, verifica-se que os próprios julgadores ficaram em dúvida quanto ao débito que, no entendimento da fiscalização, vedava a distribuição de lucros.

6.7. Portanto, mesmo na autuação substituída, não há prova documental relativa à existência de débito ou qual débito teria ensejado, no entendimento do fisco, a vedação à distribuição de lucros, para justificar a multa aplicada.

6.8. Com a aplicação de lei nova para definir infração pretérita, a fiscalização deveria obrigatoriamente ter juntado o débito constituído que ensejou a ocorrência da infração, não tendo como sustentar a acusação fiscal desprovida de elementos comprobatórios da vedação a distribuição de lucros.

6.9. Os atos administrativos devem ser coerentes e conteúdo lógico a fim de revestir-se de legalidade, não admitindo, nosso sistema tributário, lançamentos realizados de maneira genérica e omissa e sem qualquer prova.

6.10. A fiscalização não pode lançar tributo sem qualquer fundamento e comprovação, ela deve comprovar a veracidade das acusações que imputa ao contribuinte, pois está subordinada aos princípios constitucionais da administração constantes no art. 37 da CF/88.

6.11. Assim, considerando a aplicação indevida de lei superveniente para fundamentar infração ocorrida antes de sua vigência, ampliando retroativamente a tipificação

infracional, bem como a ausência de prova para fundamentar a acusação, é clara a improcedência da autuação.

- Da Inexistência de Infração

6.12. Inicialmente, é importante ressaltar que as IN's 03/2005 e 971/2009 mencionadas no relatório fiscal não podem ser consideradas para definição de "débito" para fins de enquadramento no art. 52 da Lei 8.121/91, pois são supervenientes à época da suposta infração.

6.13. Não há como exigir que o contribuinte observasse norma administrativa não existente quando da distribuição de lucros. A autuação anterior - objeto de anulação, suscitou sem provas a existência de débitos previdenciários consubstanciados nas debcad's 35.468.8669 e 35.468.867-7.

6.14. Importante destacar que a autuação anulada e renovada na presente, foi realizada concomitantemente à lavratura dos Debcad's mencionada, ou seja no mesmo ato em 27/04/2006, a autoridade fiscal fez todos os lançamentos. Portanto, não basta, buscar o fisco renovar aquele lançamento anulado, sem se ater ao fato de que: a) Debcad nº 35.468.866-9 foi cancelada integralmente conforme decisão em anexo; e b) Debcad nº 35.468.867-7, foi reduzido e liquidada pelo contribuinte.

6.15. Em regra geral, embora estejamos diante de um novo lançamento, aplica-se a legislação do fato gerador, inteligência do art. 144 do CTN.

6.16. Ou seja, por ocasião da distribuição dos lucros inexistia crédito tributário constituído, inexistindo, conseqüentemente, débito.

6.17. O lançamento posterior em 2006 que teria constituído tal crédito, foi cancelado e extinto, não sustentando nem aquela autuação nem mesma o novo lançamento, que deveria verificar "se a infração persistia" como assinalado pelo relator. Não persistindo a infração, o lançamento é totalmente improcedente.

6.18. A IN 100/2003, menciona considera débito para fins de distribuição de lucros: a existência de NFLD ou AI com decisão administrativa definitiva; a provisão contábil de contribuições não recolhidas; ato declaratório do contribuinte; termo de lançamento de débito previdenciário; lançamento de débito confessado, inscrito na dívida ativa.

6.19. Quando do lançamento realizado em 2006, não havia o que se falar em enquadramento na infração descrita no art. 52, II, da Lei 8.212/91, pois não havia inscrição em dívida ativa, como novo lançamento, muito menos pois tais débitos foram extintos. É evidente a inexistência da infração do art. 52, II, da Lei 8.212/91.

6.20. A inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal válido, que levou à anulação da autuação anterior, foi matéria prejudicial às demais relativas ao mérito ventiladas pela defesa (cita o voto vencido que anulou o auto de infração).

6.21. Portanto, em 2001 à 2004, inexistia óbice para distribuição de lucros na sociedade, inexistindo a infração apontada pela fiscalização.

6.22. Para embasar o novo lançamento, há que ser provado débito com fato gerador coincidente a 2001 a 2004, o que não existe e o que existia foi extinto.

6.23. Sem prejuízo a impugnante não pode concordar com a multa confiscatória aplicada em 50% do valor da distribuição realizada, na medida em que fere o princípio da legalidade, da proporcionalidade, da livre iniciativa, o contraditório e o devido processo legal (transcreve os arts. 150, IV e 146, ambos da CF/88).

6.24. Portanto, a vedação ao confisco se aplica inquestionavelmente ao caso das multas fiscais, ainda que a multa tenha como finalidade impor um gravame ao contribuinte pelo descumprimento de um dever legal, essa prerrogativa administrativa fiscal não pode extrapolar limites que afrontem as garantias dispostas no inc. XXII da Magna Carta, e o dever legal tem que ter uma relação direta com o órgão (transcreve o art. 112 do CTN).

6.25. Portanto, inconstitucional e inexigível a multa aplicada que espera seja cancelada, pelas razões retro mencionadas, somadas ao efeito confiscatório da mesma, e ausência de causalidade e competência da norma invocada.

- Do Pedido

7. Por todo o exposto, requer seja reconhecida a existência de nulidade absoluta por falha funcional (INCISO IX DO ART. 149 DO CTN) do primeiro lançamento, admitindo o direito de revisão do lançamento anterior porém dentro do prazo do art. 173, I do CTN, inteligência do art. 149 § único do CTN, e assim reconhecer a decadência.

7.1. Sem prejuízo, requer-se o reconhecimento da improcedência do lançamento, diante do cancelamento e extinção dos créditos tributários que comprovaria a existência de débitos no período (2001 a 2004), Decad's nº 35840404.5 e n.º 35468867-7, mantendo-se a aplicação da legislação vigente à época da infração (art. 144 do CTN).

7.2. Reconhecer a inexistência de provas e elementos imprescindíveis para manutenção da autuação, notadamente a existência de débito previdenciário à época da distribuição de lucros, para configurar o enquadramento no art. 32, alínea "b" da Lei 4.357/64, devendo ser julgada insubsistente a notificação.

7.3. Requer que todas as intimações e notificações relacionadas com a Notificação ora impugnada, sejam encaminhadas ao escritório do patrono do contribuinte.

8. Em 29/03/2019 os autos foram encaminhados à SERET-DRJ-SPO-SP, conforme despacho de fls. 130.

8.1. Em 25/07/2019 foi juntado por apensação a este processo o PT 36266.011903/2006-46.

Da Decisão da DRJ

A 14ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 25 de julho de 2019, no acórdão nº 16-88.505, julgou a impugnação improcedente (fls. 132/152 e págs. PDF 131/151)), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 132/133 e págs. PDF 131/132):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DEFINIÇÃO E ABRANGÊNCIA. DECADÊNCIA.

Entende-se por lançamento substitutivo aquele efetuado mediante novo procedimento administrativo sobre a mesma situação fática e com o mesmo critério jurídico, em substituição a lançamento anterior que tenha sido anulado pela ocorrência de vício formal.

O lançamento substitutivo deve limitar-se a sanar a mácula que levou o lançamento original à nulidade a fim de valer-se do prazo decadencial específico, devendo ser mantida estreita conexão com o original, sem inovações, sob pena de transformar-se num lançamento autônomo.

O prazo decadencial para o Fisco realizar os lançamentos substitutivos é de cinco anos a partir da data em que se tornou definitivo o reconhecimento da nulidade do lançamento anterior, por vício formal (art.173, II do CTN).

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO. PATRONO DA CAUSA. PREVISÃO NORMATIVA. AUSÊNCIA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, porquanto na legislação que rege o processo administrativo federal não há disposição que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE NÃO RECONHECIDA.

A inconstitucionalidade não se discute em instância administrativa. É vedado aos órgãos administrativos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFRAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA EM DÉBITO COM A SEGURIDADE SOCIAL

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, para com a União e suas autarquias de Previdência e Assistência Social, não poderão distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas, nem dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a seus sócios, diretores ou outro membro de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

GFIP - GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. VALORES DECLARADOS E NÃO RECOLHIDOS.

Considera-se débito, para fins da aplicação da multa prevista no art.52 da Lei 8.212/91, também, o valor lançado em documento de natureza declaratória não recolhido pelo contribuinte (GFIP).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 20/09/2019 (AR de fl. 158 e pág. PDF 157) e interpôs recurso voluntário em 18/10/2019 (fls. 161/187 e págs. PDF 160/186), repisando os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados abaixo:

(...)

II – DAS RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.

II.1 – DA INEXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL A AUTORIZAR A LAVRATURA AUTO DE INFRAÇÃO EM SUBSTITUIÇÃO.

II.2 – DA DECADÊNCIA – LANÇAMENTO REALIZADO APÓS O PRAZO DECADENCIAL A CONTAR DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

II.3 – MÉRITO - DA APLICAÇÃO RETROATIVA E INDEVIDA DA LEI TRIBUTÁRIA E DA AUSÊNCIA DE PROVAS

II.4 – DO MÉRITO - DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO.

II.5 – DA MULTA CONFISCATÓRIA

III - CONCLUSÃO

PELO EXPOSTO, requer o recebimento do presente recurso voluntário, a sua apreciação e acolhimento para REFORMAR a decisão recorrida reconhecendo a existência de nulidade absoluta por falha funcional (INCISO IX DO ART. 149 DO CTN) do primeiro lançamento, admitindo o direito de revisão do lançamento anterior porém dentro do prazo do art. 173, I do CTN, inteligência do art. 149 § único do CTN, e assim reconhecer a DECADENCIA.

Alternativamente, requer a reforma da decisão para reconhecer a improcedência do lançamento, diante do cancelamento e extinção dos créditos tributários que comprovaria a existência de débitos no período (2001 a 2004)., debcad 35840404.5 e 35468867-7, mantendo-se a aplicação da legislação vigente à época da infração (art. 144 do CTN), bem como para reconhecer a inexistência de provas e elementos imprescindíveis para manutenção da autuação, notadamente a existência de débito previdenciário à época da distribuição de lucros, para configurar o enquadramento no art. 32, aliena “b” da Lei 4.357/64, devendo ser julgada insubsistente a notificação.

Na remota possibilidade das matérias supra não serem acolhidas, requer o cancelamento da multa punitiva aplicada ou a sua redução.

Por fim, requer que todas as intimações e notificações relacionadas com a Notificação ora impugnada, sejam encaminhadas ao escritório do patrono do contribuinte no endereço indicado no preâmbulo da presente.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em sede de recurso voluntário, conforme aduzido em linhas pretéritas, os argumentos apresentados pelo Recorrente são idênticos aos apresentados por ocasião da impugnação.

A par disso, no que diz respeito às preliminares de “inexistência de vício formal a autorizar a lavratura auto de infração em substituição e “da decadência – lançamento realizado após o prazo decadencial a contar do fato gerador da obrigação tributária”, por concordar com os fundamentos adotados, utilizo-me da faculdade do artigo 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 139/144 e págs. PDF 138/143):

(...)

II - Das Alegações

-Preliminares:

a) Inexistência de Vício Formal e Da Decadência (art.173, II do CTN)

10. Alega a empresa que o voto vencedor proferido no acórdão 205-00.204 (PT 36.266.011903/2006-46), reconheceu a nulidade do processo, em razão da ausência de ciência do MPF, sem ressaltar novo procedimento ou existência de vício formal. Sustenta, ainda, em seu favor que o relator resguardou o direito de "persistindo a infração", poderia ser feito o lançamento (art.149 do CTN), o que indica necessidade de diligência, o que não se coaduna com mero erro formal, além do que somente com o MPF cessaria o direito da denúncia espontânea.

10.1. A alegação acima não merece amparo, uma vez que o acórdão 205-00.204, proferido nos autos do PT 36.266.011903/2006-46 -AIOA - DEBCAD 35.840.404-5 (fls. 73/84 do processo apensado ao presente), anulou o processo por entender que a ciência do MPF - Mandado de Procedimento Fiscal, ocorreu posteriormente a emissão do TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documento, o que segundo o entendimento vencedor anularia o processo por ausência de MPF válido, ressaltando no final do voto que a RFB deveria verificar se a infração à obrigação acessória persiste, a fim de tomar as devidas providências, vejamos:

Acórdão 205-00.204 - PT 36266.011903/2006-46

"Voto Vencedor

(...)"

"DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO

Na análise preliminar, de ofício, obrigação da Administração Tributária, visando a certeza do crédito, verifiquei uma situação que vicia todo procedimento fiscal.

O procedimento fiscal teve início com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF em 15/02/2006, com ciência apostada pelo contribuinte em 29/03/2006, conforme cópia do documento às fls. 07.

Entretanto, o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, que solicitou os documentos e mediante os quais foi lavrado a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, foi emitido em 27/03/2006, fls. 010, anteriormente a ciência do sujeito passivo do MPF.

A legislação vigente, Decreto n. 3.969/2001, exige a emissão e ciência do MPF para instauração do procedimento de fiscalização..."

(...)

Assim, o processo deve ser anulado pois a ausência de MPF válido, quando formal solicitação de documentos que, após apresentados, vieram a sustentar o lançamento de débito - inviabilizando todo o procedimento fiscalizatório, já que a legislação exige a procedência do MPF.

(...)

Em respeito ao parágrafo 2 do art. 59, do decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita federal do Brasil deve verificar se a infração à obrigação acessória persiste, a fim de tomar as devidas providências..."

(grifos nossos)

10.2. Ressalta-se que o acórdão 205-00.204 (PT nº 36.266.011903/2006-46, apensado ao presente processo), ao enfatizar que deve ser verificado se a infração à obrigação acessória persiste, em nenhum momento exclui a possibilidade de lavratura de novo auto de infração, com o fito de substituir o anulado.

10.3. É importante frisar que apesar do citado acórdão não especificar categoricamente o vício em questão (formal ou material), no caso concreto, entende-se que naquele momento a mácula que o voto vencedor se referia era do vício formal, pois segundo expôs inviabilizou todo o procedimento fiscal.

10.4. Destaca-se que no PT 36.266.011903/2006-46 (DEBCAD nº 35.840.404-5, apensado ao processo em análise), após a prolação do citado acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional, interpôs Recurso Especial, sem sucesso (fls. 89/93 – do processo anulado). O contribuinte tomou ciência do acórdão que anulou o referido processo em **27/04/2009** (vide documentos de fls. 100/102 - do processo declarado nulo, apensado ao presente).

10.5. Em sequência, o processo anulado foi encaminhado a DEFIS/SPO para parecer sobre o cabimento ou não da lavratura de auto substitutivo (fls. 143 do PT 36.266.011903/2006-46). Em 17/04/2013 foi emitido o parecer - Gabinete/DEFIS, entendendo que o acórdão que anulou o DEBCAD 35.840.404-5, trata de vício formal, ressaltando que a emissão do auto de infração substitutivo deveria verificar o que estabelece a súmula vinculante 08/2008, como também se à época dos fatos a empresa havia entregue as respectivas GFIP's conforme se constata às fls. 146/147, do PT 36.266.011903/2006-46 - apensado ao presente processo.

10.6. A DIPAC - Divisão de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal, emitiu despacho no sentido de que o auto substitutivo deveria incidir sobre os exercícios de 2001 a 2004, diante da decadência de parte do débito original, razão pela qual foi lavrado o presente auto de infração, ora contestado (vide fls. 155 do processo anulado – PT 36.266.011903/2006-46).

10.7. Analisando o alcance da expressão VÍCIO FORMAL de que trata o inciso II do art. 173 do CTN, LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA (*in* PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – Manual, São Paulo: Resenha Tributária, 1993, p. 82) anota que:

A expressão **vício formal (a.2)**, por seu turno, compreende as incorreções e omissões de forma do ato (**artigos 10 e 11**), assim como as falhas ou omissões quanto a **formalidades** que devem ser respeitadas na feitura do lançamento.

Para as finalidades do artigo 173, inciso II, do CTN, essas formalidades necessitam ser essenciais à legalidade do ato, pois somente essas ensejam a revisão de ofício do lançamento e autorizam a realização de um novo, em consonância com o artigo 149, inciso IX, in fine, do CTN, que o estatui.

(destaques do original)

10.8. O lançamento substitutivo, portanto, deve guardar estrita conexão com o original, apenas sanando-se a mácula que o levou à nulidade. Essa rigidez procedimental relativa à reconstituição de crédito declarado nulo por vício formal se justifica especificamente pela regra especial de decadência, conferida pelo legislador à hipótese (regrada pelo inciso II do art. 173 do CTN), concedendo ao Fisco o privilégio de refazer, agora sem vícios, o lançamento anterior que, da forma como estava, seria inexequível.

10.9. Nesse mesmo sentido é o magistério de Hugo de Brito Machado *in* 'COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL', vol. III, São Paulo: Atlas, p. 544:

O prazo de cinco anos de que dispõe a Fazenda Pública para realizar o que podemos denominar lançamento substitutivo destina-se apenas à sanação da ilegalidade da qual decorreu a nulidade do lançamento anterior. De nenhum modo se pode entender que nesse prazo tem a Fazenda Pública restabelecido o seu direito de examinar amplamente tudo o que disser respeito ao sujeito passivo daquele crédito tributário cuja constituição resultou nula por vício formal.

Pudesse a Fazenda Pública, no prazo de cinco anos iniciado na data que anulou por vício formal o lançamento, fiscalizar amplamente o sujeito passivo na busca de fundamentos para exigência diversa daquela formulada no lançamento nulo, estaria amesquinhada a norma que estabelece o prazo de decadência porque, ao aproximar-se o final deste, a autoridade administrativa determinaria a lavratura de Auto de Infração, ainda que inteiramente infundado, e com isso estaria reabrindo o prazo para ter oportunidade de pesquisar novos dados e buscar fundamento para novas exigências.

O prazo que se abre em face do inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional destina-se apenas a viabilizar a cobrança de tributo efetivamente devido e que não seria arrecadado em razão da nulidade por defeito simplesmente formal do lançamento anterior. Em outras palavras, esse prazo destina-se simplesmente a permitir um lançamento substitutivo do anterior, cuja nulidade decorreu de vício de forma, mas tinha substância aproveitável.

(grifos nossos)

10.10. No caso concreto, constata-se que o lançamento substitutivo manteve a identidade com o lançamento primitivo, sanando apenas a formalidade essencial não observada no lançamento a ser substituído. Frisa-se que atualmente o fundamento utilizado pelo voto vencedor para a nulidade do PT 36.266.011903/2006-46 (acórdão 205.00.204 - fls. 73/84 do processo apensado ao presente), não mais se sustenta na jurisprudência dominante, uma vez que o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle interno da Receita Federal do Brasil.

10.11. Dessa forma, entende-se que no momento da emissão do acórdão 205.00.204, o fundamento utilizado para anular o PT 36.266.011903/2006-46 (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, emitido antes da ciência do MPF - Mandado de Procedimento Fiscal), visava a lavratura de auto substitutivo, que sanasse o procedimento que se encontrava maculado pelo vício formal, com base no art. 173, II, do CTN.

11. No que toca o argumento de que a nulidade proferida no acórdão 205.00.204, não configura vício formal, consequentemente, o auto de infração, ora contestado, estaria

totalmente decadente, pois a multa aplicada por distribuição de lucros nos exercícios de 2001 a 2004, só poderia ter sido constituída entre 2006 a 2009, respectivamente, nos termos do art. 173, I do CTN, não se sustenta.

11.1. Melhor esclarecendo, a Administração lavrou o presente auto em substituição ao anulado (DEBCAD 35.840.404-5), amparada no art. 173, II do CTN, conforme informou o relatório fiscal, fls. 34/35, *in verbis*:

Relatório Fiscal

"A Empresa Creações Danello Ltda. distribuiu lucros a sócios, ainda que a título de adiantamento, estando em débito com a Seguridade Social, infringindo o inciso II do artigo 52 da Lei 8.212/91.

Este Auto de Infração substitui o Auto de Infração lavrado em 27/04/2006, em virtude do mesmo ter sido considerado nulo por vício formal, porém, cabe destacar que a autuação era devida, considerando a existência de valores declarados em GFIP e não recolhidos..."

(...)

" O período apurado à época foram exercidos 1998 a 2004, como consta do artigo 173 e inciso II do CTN, a administração dispõe de cinco anos para realizar um novo lançamento, a contar da data em que se tornou nulo, por vício formal, portanto o novo lançamento incidirá sobre os exercícios de 2001 a 2004..."

(grifos nossos)

11.2. Vale frisar, mais uma vez, que a empresa foi cientificada do acórdão 205.00.204, proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes - Quinta Câmara, em **27/04/2009** (vide documentos de fls. 101/102 - do PT 36266.011903/2006-46, anexado ao presente), ou seja, o auto substitutivo lavrado em **08/10/2013**, observou o prazo quinquenal previsto no art.173, II do CTN, a saber:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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.**

(grifos e negritos nossos)

11.3. Portanto, conforme o dispositivo acima, o lançamento que substituir o anulado por vício formal deve ser constituído no prazo quinquenal e seu *dies a quo* é contado a partir da data da decisão definitiva que anulou o crédito anteriormente constituído. No caso sob exame, temos que a nulidade se consumou com a ciência do contribuinte do acórdão 205.00.204, já transcrito acima parcialmente.

11.4. Vale dizer, que o presente auto de infração lavrado em **08/10/2013**, com ciência ao contribuinte em **11/10/2013** (Via AR - fls. 39), encontra-se dentro do prazo legal para sua constituição estabelecido no art.173, II do CTN, já que a empresa teve ciência do acórdão 205.00.204, em **27/04/2009** (vide Intimação 0634/2009 e AR de fls. 101/102 do PT 36266.011903/2006-46, apensado ao presente processo).

11.5. O auto de infração original, lavrado em **27/04/2006**, com ciência ao contribuinte na mesma data (DEBCAD 35.840.404-5 - fls. 05 do processo anulado), tratava da distribuição de lucros aos sócios estando a empresa em débito com a Seguridade Social (período 1998 a 2004), entretanto, com a vigência da Súmula Vinculante do STF 08/2008, parte desse período foi alcançado pela decadência nos moldes do art. 173, I do

CTN, razão pela qual o auto de infração substitutivo, ora em análise, apurou apenas a infração cometida no período de 2001 a 2004.

11.6. Assim, no caso concreto, a nulidade que embasou o acórdão 205.00.204, encontra-se amparada no art.173, II do CTN, razão pela qual foi lavrado o auto de infração substitutivo que compõe o presente processo.

(...)

Do exposto, não há como serem acolhidas as preliminares arguidas, não merecendo reforma o acórdão recorrido neste ponto.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos: (i) da aplicação retroativa e indevida da lei tributária e da ausência de provas; (ii) da inexistência de infração e (ii) da multa confiscatória.

Da Obrigação Acessória e o seu Descumprimento

O motivo da autuação, consoante descrição no Relatório Fiscal (fls. 34/35), foi o seguinte:

AI - Relatório Fiscal da Infração

A Empresa Creações Danello Ltda. distribuiu lucros a sócios, ainda que a título de adiantamento, estando em débito com a Seguridade Social, infringindo o inciso II do artigo 52 da Lei 8.212/91.

Este Auto de Infração substitui o Auto de Infração lavrado em 27/04/2006, em virtude do mesmo ter sido considerado nulo por vício formal, porém, cabe destacar que a autuação era devida, considerando a existência de valores declarados em GFIP e não recolhidos, a saber:

SRP nº 100/2003- art. 677 § 4º - Consideram-se débitos, para fins das multas previstas nos incisos 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.

IN nº 03/2005 - art. 649 § 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.

IN nº 971/2009 - art. 475 § 2º - § 2º Consideram-se débitos, para fins das multas previstas nos incisos V e VI do caput, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa, a NFLD, a Notificação de Lançamento e o Auto de Infração 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.

O período apurado à época foram exercícios 1998 a 2004, como consta do artigo 173 e inciso II do CTN, a administração dispõe de cinco anos para realizar um novo lançamento, a contar da data em que se tornou nulo, por vício formal, portanto o novo lançamento incidirá sobre os exercícios de 2001 a 2004.

Os valores a serem considerados constam do anexo I.

O artigo 52 da Lei nº 8.212 de 1991, em sua redação original vigente à época dos fatos, estabelecia que:

Art. 52. À empresa em débito para com a seguridade social é proibido:

I - distribuir bonificação ou dividendo a acionista;

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.

Da reprodução acima extrai-se que para a configuração da infração é preciso a combinação de duas condutas, quais sejam: a empresa estar em débito para com a seguridade social e ter distribuído lucros aos seus sócios nesta condição.

Consideram-se débitos para fins da multa, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa: a NFLD e o Auto de Infração com decisão administrativa definitiva, o LDC inscrito em dívida ativa, o valor lançado em documento de natureza declaratória não recolhido e a provisão contábil de contribuições previdenciárias não recolhidas.

No Relatório Fiscal, consta como motivo ensejador da aplicação da multa o fato da empresa distribuir lucros aos acionistas apresentando débitos em documento de natureza declaratória não recolhido, “considerando a existência de valores declarados em GFIP e não recolhidos” (fl.34).

Ocorre que no lançamento original, objeto do processo nº 36266011903/2006-46, que encontra-se a este apensado, o fundamento da Decisão-Notificação nº 21.402.4/0214/2006 para a manutenção do lançamento foi a existência de débitos confessados pelo contribuinte, não fazendo qualquer menção acerca da existência de valores declarados em GFIP (fl. 46 do referido processo):

(...)

6.6. Improcedente a alegação da Impugnante quanto à vinculação da proibição legal de distribuição de lucros a sócios, a débito constituído anteriormente à fiscalização que a autuou, até porque, houve Lançamento de Débito Confessado para o período de 10/1996 à 12/2005, através dos Debcad's n.ºs 35.468.866-9 e 35.468.867-7, conforme consta do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF, às fls. 11.

Portanto, a própria Impugnante confessou débitos para o período em que sofreu autuação por descumprimento ao art. 52, II, da Lei nº 8.212/91, débitos estes não sujeitos a impugnação.

6.7. A multa por descumprimento de obrigação acessória foi aplicada de acordo com os dispositivos legais vigentes na data da lavratura. Considerou-se a inexistência das circunstâncias agravantes previstas no art. 290 e das atenuantes dispostas no art. 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, tendo sido aplicada a multa mínima prevista no art. 285, no valor de R\$ 215.923,19 (duzentos e quinze mil, novecentos e vinte e três reais e dezenove centavos).

(...)

Pertinente também a reprodução do teor do “Termo de Verificação de Antecedentes Fiscais – Infração”, extraído da fl. 42 do processo nº 362660119003/2006-46, no qual é apontada a inexistência de auto de infração contra o contribuinte:

MINISTÉRIO DA PREVIDENCIA SOCIAL
SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA
DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SÃO PAULO – NORTE
SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO DA RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS

TERMO DE VERIFICAÇÃO DE ANTECEDENTES FISCAIS – INFRAÇÃO

EMPRESA : CREAÇÕES DANELLO LTDA.

CNPJ : 61.762.886/0001-03

Consultando o Sistema informatizado da Previdência Social e/ou Registro de Processos de Infração, CONSTATAMOS:

(X) Inexistência de Auto de Infração contra o contribuinte acima identificado

() Existência do(s) seguinte(s) Auto(s) de Infração:

DEBCAD Nº	DATA DA LAVRATURA	CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL	DATA DA DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO	OBSERVAÇÕES

21.402.3 - SRECE, EM 27 / 04 / 2006.


MARGARET FERRAGONI
CHEFE DA SEÇÃO DE ORIENT. DA RECUP. DE CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS
DRP - S. PAULO - NORTE

A partir de 01/01/1999, com a implantação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP, os valores nela declarados são tratados como confissão de dívida fiscal, nos termos do artigo 225, §1º do Decreto nº 3.048 1999:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

(...)

Por sua vez, o artigo 245 do referido Decreto, abaixo reproduzido, estabelece as formas de constituição do crédito da seguridade social, e dentre eles a confissão ou documento declaratório de valores devidos:

Art. 245. O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação fiscal de lançamento, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos apresentado pelo contribuinte ou outro instrumento previsto em legislação própria.

Da reprodução acima, verifica-se que o “Lançamento de Débito Confessado (LDC)” representa uma das formas de constituição de crédito relativo às contribuições previdenciárias que não foram declaradas em GFIP, decorrente de confissão de dívida pelo sujeito passivo.

Por corresponder à uma confissão de dívida, o LCD não comporta discussão, não se aplicando o contencioso administrativo. Desse modo, o contribuinte tem o prazo de 30 dias para quitar ou parcelar a dívida confessada e uma vez parcelada, ocorrendo a sua rescisão, sujeita-se à inscrição do crédito em dívida ativa.

Compulsando os documentos constantes dos presentes autos, constatou-se que em função da revisão de ofício, cujos despachos encontram-se anexos nas fls. 100/102 e 103/105, o crédito objeto do LDC 35.468.866-9 foi julgado improcedente e do LDC nº 35.468.867-7 foi julgado procedente em parte, tendo sido inscrito em dívida ativa apenas em **07/07/2006**, ou seja, em período posterior ao lançamento da multa objeto dos presentes autos.

Quanto aos demais lançamento objeto da ação fiscal DEBCAD 35.468.869-3 (processo nº 36266.011902/2006-00) e DEBCAD 35.468.868-5 (processo nº 36266.011901/2006-57), os mesmos foram objetos de impugnações e recursos voluntários, cujos acórdãos foram exarados apenas em **13/02/2008**.

De aduzir-se, em conclusão, ser insubsistente o presente lançamento. Aliás, essa foi a conclusão apontada pelo relator do voto vencido no acórdão nº 205-00.204, conforme se depreende da reprodução abaixo:

(...)

DA APLICAÇÃO DA MULTA

7. No que tange à lavratura do auto de infração entendeu o auditor fiscal que a empresa deu ou atribuiu participação nos lucros a sócios, estando em débito com a Seguridade Social, infringindo o art. 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91."

8. A decisão, de primeira instância considerou correta a aplicação da multa tomando por base o fato de que a empresa estava em débito para com o fisco na data da lavratura do auto de infração, tanto que "houve Lançamento de Débito Confessado para o período de 10/1996 à 12/2005, através dos Debcad's nºs 35.468.866-9 e 35.468.867-7", ou seja, a própria empresa teria confessado que estava em débito no período anterior à autuação no que fez incidir a norma proibitiva contida na legislação previdenciária, até porque o débito confessado não poderia ser mais objeto de impugnação por parte do contribuinte.

9. Feitas estas considerações, creio que a matéria a ser deslindada consiste em saber a definição do que seja débito, para os efeitos de incidência do art. 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91.

10. Para tanto, colho da própria IN 100/2003, vigente à época do presente lançamento, que em seu art. 677, §4º (art. 649, §4º da IN 3/2005), deixou clara a definição exata de débito para os efeitos da aplicação de multa por descumprimento do estabelecido no art. 280 do Decreto nº 3.048/99 (repetição do citado art. 52 da Lei 8212): "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".

11. A Instrução Normativa nº 70, de 10/05/2002, também tratava da questão no seu art. 316, §4º e, antes mesmo das Instruções, a questão recebeu o mesmo tratamento através da Ordem de Serviço INSS/DAF nº 214, de 10/06/1999, *in verbis*:

"37.1 - Considera-se débito para os efeitos do artigo citado: a existência de Notificação o Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD ou AI com decisão administrativa definitiva, a provisão contábil de contribuições não recolhidas, ato declaratório do contribuinte, Termo de Lançamento de Crédito Previdenciário TLCP emitido e Lançamento de Débito Confessado - LDC inscrito."

12. Sendo assim, conforme o dispositivo acima transcrito, resta patente nos autos que, à época do procedimento fiscal, não havia nenhum impedimento formalizado pelo fisco para a distribuição dos lucros aos sócios da empresa e, mesmo que o auditor notificante tenha considerado para os efeitos da imposição da multa os dois LDC's emitidos contra o contribuinte em 26/04/2006 (fl. 11), por ocasião do resultado do procedimento fiscal, tais lançamentos ainda não poderiam servir para lavratura do presente auto de infração, pois sequer estavam devidamente emitidos.

13. E digo mais: mesmo havendo o lançamento de débitos pela fiscalização através de notificação fiscal socorre o contribuinte o disposto no art. 151 do CTN que determina as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

14. Destaque-se, ainda, que a efetiva constituição do crédito relativo às contribuições sociais previdenciárias se dá na forma do art. 33 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, ao asseverar que "o crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte".

15. É dizer: a legislação tributária não igualou a mera situação de inadimplência do contribuinte para com o fisco no conceito de "débito", sendo necessário efetivo lançamento para o seu surgimento (art. 142, do CTN) e que, mesmo constituído, não estejam com a sua exigibilidade suspensa por uma das medidas contidas no art. 151 do codex tributário.

16. Destarte, o § 1º do, art. 113 do CTN, ao considerar que a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, consagrou a natureza declaratória do lançamento, ou seja, sem lançamento não há débito contra o contribuinte e, por consequência, não pode ser imposta multa ao sujeito passivo sem antes considerar esta particularidade. Nesse sentido, trago os ensinamentos doutrinários de EDVALDO BRITO (*in* O conceito de débito não garantido nos campos tributário e previdenciário *in* Revista Dialética de Direito Tributário nº 119. Agosto 2005. p. 137):

"Isto porque o auto de infração é um dos elementos do procedimento de lançamento, este assim definido como a atividade da Administração Pública tendente a constituir o crédito nascido com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Vale dizer: a lei descreve um fato que, ao acontecer, gera a obrigação, na qual surgem o crédito do Estado (sujeito ativo) e o dever de cumprir a prestação pecuniária (débito do sujeito passivo = contribuinte) (.) Consequentemente, sem lançamento, não há débito da pessoa jurídica, porque não há constituído o crédito correspondente. (.) Logo, a pessoa jurídica somente estará em débito, quando o crédito tributário já tiver sido constituído, pelo lançamento, ou seja, quando esta atividade administrativa tiver sido concluída e quando o sujeito passivo tiver, regularmente notificado e não o tenha impugnado ou não tenha havido qualquer providência questionando-o, v.g., um recurso de ofício (cf o art. 145 do CTN)."

17. Outro não tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça — STJ, conforme assevera o trecho da ementa do acórdão abaixo transcrito:

"TRIBUTÁRIO — CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO — DECADÊNCIA. 1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTA)..." (STJ. REsp

3326931SP. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 03/09/02. DJ de 04/11/02, p. 181.)

18. De maneira que, no caso objetivo, antes da data da lavratura do auto de infração não se poderia falar sequer na existência de débitos e, muito menos, em impedimentos à distribuição dos lucros aos sócios da empresa. Até porque o fisco sequer havia iniciado qualquer procedimento formal de apuração do seu crédito, bem como a declaração por parte do contribuinte através do LDC somente se deu no dia 26/04/2006, conforme informa o TEAF (fl. 11), o que torna inaceitável a posição adotada pelo auditor fiscal e corroborada pela decisão recorrida no sentido de que o próprio recorrente teria confessado a existência pretérita de débitos, elemento motivador da multa.

19. É dizer: contrariamente ao entendimento do auditor notificante é vedado ao fisco promover medidas restritivas constrangendo o patrimônio dos particulares, sem amparo na legislação, o que informa ter ocorrido na hipótese dos autos clara violação ao princípio constitucional da legalidade, preceito que deverá ser obedecido por toda a Administração Pública e em todos os níveis.

20. A respeito da matéria, cumpre trazer a lume os ensinamentos do Professor Celso Ribeiro Bastos que explica muito bem a função do princípio da legalidade:

"De um lado representa o marco avançado do Estado de Direito, que procura jugular os comportamentos, quer individuais, quer dos órgãos estatais, às normas jurídicas das quais as leis são a suprema expressão. Nesse sentido, o princípio da Legalidade é de transcendental importância para vincar as distinções entre o Estado constitucional e o absolutista, este último de antes da Revolução Francesa. Aqui havia lugar para o arbítrio. Com o primado da lei cessa o privilégio da vontade caprichosa do detentor do poder em benefício da lei, que se presume ser a expressão da vontade coletiva.

De outro lado, o princípio da legalidade garante o particular contra os possíveis desmandos do Executivo e do próprio Judiciário. Instaura-se, em consequência, uma mecânica entre os Poderes do Estado, da qual resulta ser lícito apenas a um deles, qual seja o Legislativo, obrigar os particulares." (*in* Curso de Direito Constitucional, 12ª edição, São Paulo, Editora Saraiva, 1990. p. 172)

21. Vale a pena ressaltar, porque importante, que se prevalecer a tese defendida na decisão de primeira instância, os contribuintes ficariam em situação de extrema dificuldade, uma vez que as empresas não poderiam distribuir lucros sem a probabilidade de sofrerem a dura penalização da lei previdenciária, pois estariam constantemente sujeitas à multa caso, no futuro, fosse identificado algum débito anterior à distribuição.

22. Penso, ainda, que tal procedimento fere de morte o princípio da segurança jurídica, posto que a Administração Pública estaria a colocar as pessoas em verdadeiro estado de expectativa e constante incerteza.

23. Por fim, cabe sintetizar que, a aplicação da penalidade prevista no art. 52 da Lei nº 8.212/91 somente será possível quando o contribuinte efetivamente possuir débito já lançado com discussão encerrada na esfera administrativa ou então tenha débito confessado não sujeito à discussão administrativa. Mesmo assim, neste último caso, entendendo ser exigido a prévia notificação do contribuinte acerca da inscrição do débito previdenciário em dívida ativa.

(...)

Da Ofensa aos Princípios Constitucionais e do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

O Recorrente argumenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional.

Neste ponto, pertinente deixar registrado que a multa foi aplicada em conformidade à legislação descrita nos fundamentos legais do débito (FLD).

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao poder judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do poder executivo, exacerbando a competência originária dessa corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração. Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, veda aos membros de turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Inclusive o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pelo Recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...)

Assim sendo, a exigência da multa conforme prevista na legislação não possui natureza de confisco, já que se trata de uma multa pecuniária decorrente do ônus do descumprimento de obrigação fixada em lei e demais atos normativos vigentes.

Do Pedido de Ciência do Patrono

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo.

Assim, a intimação encaminhada ao endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos