



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	36266.011903/2006-46
<b>Recurso n°</b>	142.932 Voluntário
<b>Matéria</b>	Auto de Infração
<b>Acórdão n°</b>	205-00.204
<b>Sessão de</b>	11 de dezembro de 2007
<b>Recorrente</b>	Creações Danello LTDA
<b>Recorrida</b>	DRF em São Paulo - SP

---

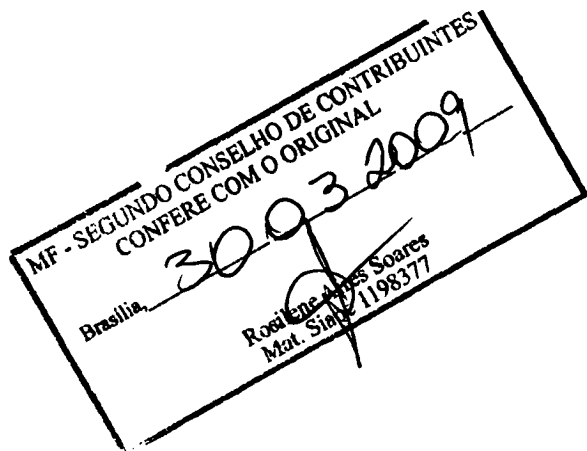
Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração 01/07/1996 a 31/12/2005

Ementa: MPF. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO E DAS AUTUAÇÕES.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF confere aos lançamentos e autuações legitimidade de que decorreram dos motivos e informações nele declarados. É também instrumento de controle da atividade de fiscalização. A ausência de MPF torna nulo todo o procedimento.

Processo anulado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos anulou-se o Auto de Infração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira. Vencidos, o Relator que proferiu voto pelo provimento do recurso, acompanhado do Conselheiro Manoel Coelho Arruda, e o Conselheiro Marco André Ramos Vieira que proferiu voto pela conversão do julgamento em diligência.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Presidente



MARCELO OLIVEIRA

Relator Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Misael Lima Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30.03.2009
Rosilene Aires Soares Mat. SIAPE 1198377

## Relatório

1. Considerando que bem resumiu a questão tratada nos presentes autos, transcrevo e adoto parte do relatório exposto na decisão de primeira instância:

*"1. Trata-se de Auto de Infração lavrado por infringência ao artigo 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/91 que determina a proibição da empresa em débito para com a Seguridade Social, dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, a empresa que se encontrar em débito para com a Seguridade Social, como é o caso do contribuinte referenciado, conforme consta do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 06.*

*2. A empresa não é reincidente conforme consta do Termo de Antecedentes, às fls. 38 e não constam circunstâncias agravantes.*

*3. Aplicou-se a multa prevista no art. 52, parágrafo único da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 34 do mesmo diploma legal e art. 285 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, (...), conforme discriminação às fls. 14, referente ao período de 1998 à 2004."*

2. O Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal – TEAF informa que o procedimento fiscal resultou na lavratura de dois LDC's, duas NFLD's e dois AI's (fl. 11).

3. Inconformada, a empresa impugnou tempestivamente a autuação, nos termos de petição acostada às fls. 15/26.

4. A decisão de primeira instância, rebatendo os argumentos da contribuinte, julgou procedente a autuação, conforme a ementa abaixo transcrita:

**"PREVIDENCIÁRIO. MULTA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA EM DÉBITO.**

*Constitui infração ao art. 52, inciso II, da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores, dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, a empresa que se encontrar em débito para com a Seguridade Social.*

*A multa foi aplicada de acordo com os dispositivos legais vigentes na data da lavratura.*

**AUTUAÇÃO PROCEDENTE"**

5. A empresa veio novamente aos autos para interpor recurso voluntário, alegando, em síntese, os seguintes tópicos:

a) preliminarmente, a inexigibilidade da multa aplicada referente ao período anterior a cinco anos, nos termos do Código Tributário Nacional e, uma vez retificado o período do lançamento, seja garantida a redução da multa;

*De*

b) inconstitucionalidade da norma que estabeleceu a multa (art. 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91);

c) no mérito, a multa aplicada tem efeito confiscatório e fere os princípios da legalidade, da proporcionalidade, da capacidade contributiva, da livre iniciativa, do contraditório e do devido processo legal;

d) a condição para a aplicação da multa tem como fato determinante a existência de débitos perante o fisco, o que não se verificou, até porque a existência de lançamentos contra a empresa não justificaria a existência de débito, pois estão sujeitos à impugnação administrativa que suspendem a sua exigibilidade, ou, alternativamente, o pagamento ou parcelamento;

e) a vedação à distribuição dos lucros e bonificações só se aplica nos casos em que há débito executado judicialmente e sem garantia e, mesmo assim, a Lei nº 8.212/91 não poderia dispor sobre distribuição de lucros, havendo necessidade de Lei Complementar;

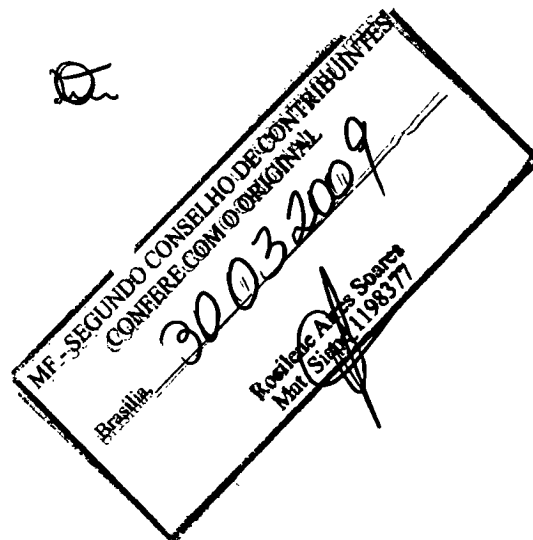
f) o lançamento de débito, conjugado com a aplicação de multas moratórias, afasta a aplicação da indigitada multa, sob pena de o contribuinte ser duplamente penalizado pelo mesmo ato.

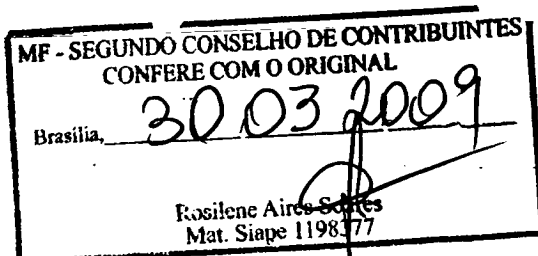
6. O fisco apresentou suas contra-razões defendendo a manutenção da decisão recorrida, uma vez que a multa foi aplicada em consonância com o art. 293 do Decreto 3.048/99 que prevê: “constatada a ocorrência da infração a dispositivo deste regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará de imediato, auto de infração...”.

7. E o fiscal notificante agiu de acordo com o princípio da legalidade ao aplicar a multa, pois verificou que a empresa estava em débito para com a seguridade social, mas distribuiu lucro, o que configurou infringência ao art. 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91.

8. O recurso não está garantido por depósito recursal, tendo em vista a concessão de medida liminar em favor da empresa determinando que o recurso fosse recebido sem a necessidade de prévio depósito recursal (fls. 64/66).

É o relatório.





## Voto Vencido

Conselheiro DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Relator.

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário da empresa, pois é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2. Sobre a decadência, não obstante o meu entendimento pessoal no sentido de que deve ser aplicada a decadência quinquenal às contribuições previdenciárias, este Colegiado firmou posicionamento divergente, a fim de aplicar a decadência decenal, nos termos do artigo 45, da Lei nº 8.212/91 (Recurso nº 141.714), entendimento que aplico ao presente caso.

3. Quanto à inconstitucionalidade de normas, também razão não assiste à recorrente. É que os atos administrativos trazidos ao exame desta instância julgadora são revistos, essencialmente, conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70.235/1972 nos artigos 59, 60, 61. Somente quando há declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, de lei, de tratado ou de ato normativo, é permitido às autoridades fiscais afastarem a aplicação desses dispositivos (Decreto nº 2346, de 10 de outubro de 1997 e art. 49, parágrafo único, inciso I, do RICC).

4. Com efeito, é assente neste Colegiado o entendimento de que a instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal. Nesse sentido é o acórdão nº 205-00.001, 5ª Câmara, de minha relatoria.

5. A propósito da matéria, foi aprovada pelo Segundo Conselho de Contribuintes a Súmula nº 2, que afasta a pretensão do recorrente, *in verbis*:

*“SÚMULA Nº 2 O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”*

6. Feitas estas considerações, passo a analisar as questões de mérito trazidas pelo recorrente.

### 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,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 30/03/2009  
Rosilene Aires Soares  
Mat. Siage 1198/77

CC02/C05  
Fls. 75

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 214, de 10/06/1999, *in verbis*:

*“37.1 - Considera-se débito para os efeitos do artigo citado: a existência de Notificação 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 n.º 8.212/91, incluído pela Lei n.º 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 o 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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30 03 2009

Rosilene Aires Soares  
Mat. Siape 1193377

CC02/C05  
Fls. 76

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 surge 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 correspectivo. (...) 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 CTN)..."** (STJ. REsp 332693/SP. 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 constringendo 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, entendo ser exigido a prévia notificação do contribuinte acerca da inscrição do débito previdenciário em dívida ativa.

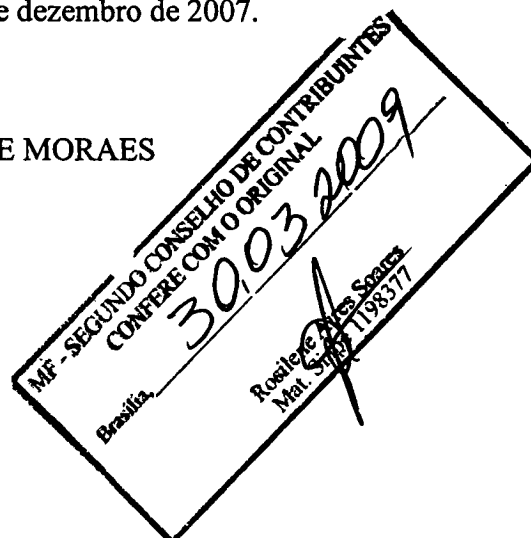
### CONCLUSÃO

24. Assim, voto no sentido de CONHECER do recurso para, em seguida, DAR provimento.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.

  
DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES

Relator



## Voto vencido

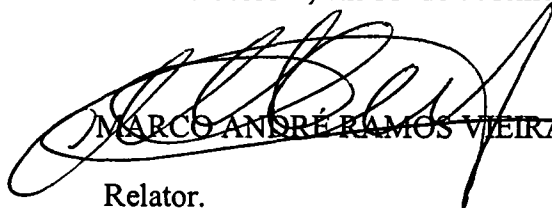
Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator.

Não compartilho do entendimento do Conselheiro Relator. Com as provas contidas nos autos não é possível verificar se há vício formal ou material. Entendo que para conferir maior robustez ao julgado e, conseqüentemente, maior convicção nos julgadores deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim de que o Auditor Fiscal informe se os débitos já estavam contabilizados pelo recorrente, conforme previsto nas Instruções Normativas que tratavam do conceito débito.

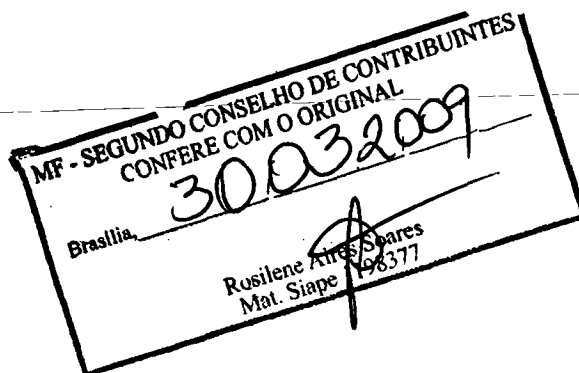
*“37.1 - Considera-se débito para os efeitos do artigo citado: a existência de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD ou AI com decisão administrativa definitiva, a provisão contábil de contribuições não recolhidas, ato declaratório do contribuinte, Termo de Lançamento de Crédito Previdenciário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

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro 2007

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA  
Relator.





## Voto Vencedor

Conselheiro, MARCELO OLIVEIRA Relator Designado

### 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 aposta 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 lavrada a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, foi emitido em 27/03/2006, fls. 010, anteriormente à ciência do sujeito passivo do MPF.

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

#### **Decreto n. 3.969/2001**

...

*Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por servidores habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).*

*Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).*

*Art. 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:*

*I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;*

*II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração previdenciária, inclusive para atender exigência de instrução processual.*

*Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pela Diretoria de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 6º da Lei*

*no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.*

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

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

**Decreto 70.235/1972:**

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade e por estar claro que a falta de ciência do MPF, marcando o início do procedimento fiscal, não conferiu competência à autoridade fiscal, decido pela nulidade do processo.



Em respeito ao § 2º, 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.

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto por ANULAR O PROCESSO.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro 2007

MARCELO OLIVEIRA

Relator.Designado

