



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723232/2013-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.930 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente CIA DE GÁS DO CEARÁ - CEGAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2008

MULTA REGULAMENTAR. DÉBITO NÃO GARANTIDO. ART. 32 DA LEI Nº 4.357/64. VETO DA EXPRESSÃO ‘DIVIDENDOS’.

O termo “dividendos” foi vetado do art. 32 da Lei nº 4357/64, o que demonstra que os dividendos não podem ser confundidos com a participação de lucros mencionada nas demais alíneas do mesmo dispositivo. Tendo em vista que a distribuição de lucros não se confunde com a distribuição de dividendos, deve ser cancelada a multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a multa aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Nelso Kichel, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Por bem expor o caso dos autos, reproduzo abaixo o relatório da Delegacia de origem complementando-o a seguir:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a multa regulamentar no valor de R\$ 140.756,60 em função de ter a empresa distribuído rendimentos de participações, no segundo trimestre do ano-calendário 2008 (30/06/2008), no montante de R\$ 9.606.764,73, conforme cópia do razão (Doc 1), estando em débito não garantido, na data da distribuição, por falta de recolhimento de imposto de renda pessoa jurídica no prazo legal, no valor de R\$ 281.513,20, conforme processo n.º 10380.005539/2009-28 e demonstrativo anexo (Doc 2), tendo, o referido débito, sido liquidado somente em 30/04/2009. No caso, a multa ficou limitada a 50% do débito em aberto, importando em R\$ 140.756,60, citando como enquadramento legal os arts. 889 e 975 do RIR/99 e Lei n.º 11.051/2004, art. 17.

Inconformada, a empresa ingressou com impugnação alegando o seguinte:

1 - DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DE INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. DA MÁ INTERPRETAÇÃO DO NORMATIVO APLICÁVEL. DA DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS. QUE NÃO SE CONFUNDE COM DISTRIBUIÇÃO DE BONIFICAÇÕES OU PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

Alegou não ter cometido qualquer infração tendo em vista que não ficou caracterizada qualquer uma das hipóteses previstas no art. 32 da Lei n.º 4.357/64, com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, quais sejam: a) distribuir bonificações a seus acionistas; e b) dar ou atribuir participações de lucros aos sócios.

Sustentou que o procedimento da empresa, na realidade, consistiu em distribuição de dividendos, que é ato distinto daqueles que a legislação vedou, pois a distribuição de dividendos, que foi praticada pela CEGAS, consiste em remuneração paga aos sócios, proporcionalmente à sua quota no capital social, quando da apuração de lucro líquido, enquanto que a distribuição de bonificações/participação nos lucros é espécie de gratificação paga ao sócio, diretor ou terceiro, normalmente em razão de bom desempenho na condução dos negócios.

Alegou que esta diferenciação conceitual, longe de ser puramente teórica, foi inclusive abordada quando da tramitação do projeto que originou a Lei n.º 4.357/64, tendo o então Presidente da República Castelo Branco, no momento em que o projeto foi levado à sanção presidencial, vetou os termos "dividendos" constantes no trecho legal supracitado sob o fundamento de que restringir a distribuição de dividendos afetaria a vida normal das empresas.

Posto isto, a impugnante concluiu que o ato da empresa (distribuição de dividendos) consiste exatamente na hipótese de vedação que foi vetada do projeto, por entender o então presidente que o Fisco não poderia deter tamanha ingerência na vida empresarial e, portanto, não haveria que se falar, no caso concreto, em violação ao art. 32 da Lei n.º 4.357/64 (alterado pelo art. 17 da Lei n.º 11.051), nem aos arts. 889 e 975 do RIR/99, já que a distribuição de dividendos não é vedada por tais normativos, mesmo que a empresa esteja com débito não garantido perante a Fazenda Nacional.

2 - DA FINALIDADE DA NORMA DE GARANTIR O PAGAMENTO DOS TRIBUTOS. DEBITO QUE NO MOMENTO DA DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS ERA DESCONHECIDO DA EMPRESA E DO FISCO. DENUNCIA ESPONTÂNEA. DO PAGAMENTO DO TRIBUTO. DA BOA-FÉ DA EMPRESA.

DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO. ENTENDIMENTO DO TRF DA QUINTA REGIÃO.

Alegou que mesmo que a empresa tivesse de fato cometido a infração prevista na lei (e não cometeu), caberia ao fiscal interpretá-la teleologicamente, levando em consideração a meta do legislador que seria penalizar a má-fé de empresários que direcionassem a verba relativa ao pagamento dos tributos para a bonificação dos executivos da empresa, em detrimento do Fisco.

No caso, segundo suas alegações, o tributo tido por não pago pelo fiscal no momento da distribuição de dividendos foi objeto de denúncia espontânea pela CEGAS, através do processo administrativo n.º 10380.005538/2009-28, que foi até mesmo citado pelo auditor no relato da autuação, tendo a denúncia espontânea ocorrido exatamente porque a CEGAS, ao realizar auditoria interna periódica, vislumbrou o tributo em aberto, que, por equívoco, não havia sido pago de forma tempestiva, mas que fora pago no exato momento em que o percebeu o ocorrido, não havendo má-fé da CEGAS,

Concluiu que não houve qualquer prejuízo à Fazenda com o ocorrido, pois não ficou caracterizada conduta tendente a ludibriar o Fisco e o tributo foi efetivamente pago muito antes da Receita Federal pronunciar-se sobre eventual débito, e por essa razão não caberia sanção à empresa, citando a seu favor decisão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF5 - AC 348535 CE 0007965-95.2003.4.05.8100/01 - Des. Rei Geraldo Apoliano - Terceira Turma - Julgamento em 11/01/2007).

3 - DA MULTA COMO MEIO INDIRETO DE COERÇÃO AO PAGAMENTO DO TRIBUTO QUE RESTRINGE OS DIREITOS DO CONTRIBUINTE. SANÇÃO POLITICA. INCONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS QUE FUNDARAM A AUTUAÇÃO. ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Citando o Prof. Hugo Machado, alegou que a proibição à distribuição de dividendos consiste em tornar ilícito um ato absolutamente legal e constitucionalmente protegido, pelo simples fato de que a empresa encontra-se inadimplente com o Fisco. Trata-se de abuso de poder estatal, que interdita a atividade empresarial como meio de coerção ao pagamento de tributo, e que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou, em diversos momentos, contra esses meios indiretos de cobrança tributária, também chamados de sanções políticas, ainda que eles estejam fundados em lei no sentido estrito, citando súmulas do Supremo Tribunal Federal.

Reiterou a alegação de que a punição estabelecida pelo auditor fiscal (multa por distribuição de dividendos enquanto havia débito em aberto) é motivada pela mera inadimplência da CEGAS, e torna-se ainda mais estapafúrdia quando se observa que o tributo não havia sido pago por simples equívoco e foi objeto de denúncia espontânea por parte da empresa autuada, de forma que, ao Fisco, não houve qualquer prejuízo

No final requereu o cancelamento do débito fiscal.

Quando do julgamento pela Delegacia de origem, a decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS POR EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão dar ou atribuir participação nos lucros a seus sócios ou cotistas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, apresentou a Contribuinte recurso alegando em síntese as mesmas razões de sua impugnação.

Este é o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O presente Processo Administrativo trata da exigência de Multa Regulamentar Isolada aplicada em razão do contribuinte supostamente ter distribuído lucros a seus sócios estando com débito não garantido perante a União, o que é vedado pelo art. 32 da Lei 4.357/64, *in verbis*:

Art 32. As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, para com a União e suas autarquias de Previdência e Assistência Social, por falta de recolhimento de imposto, taxa ou contribuição, no prazo legal, não poderão:

- a) distribuir ... (VETADO) ... quaisquer bonificações a seus acionistas;
- b) dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos;

Nesse sentido, para aplicação da referida multa, são necessários alguns requisitos, dentre eles: (i) que a empresa esteja em débito, e (ii) que o débito não esteja garantido.

Evidentemente, caso a empresa não esteja em débito ou caso eventual débito esteja garantido, a referida vedação de distribuição não pode ser invocada, não podendo ser aplicada, por óbvio, a multa regulamentar.

Entretanto, há ainda uma macula na autuação que é ainda mais profunda.

A autuação parte da premissa que a distribuição de lucros (dividendos), estariam inseridos nas hipóteses de vedação de distribuição no caso de pessoas jurídicas que possuam

débitos não garantidos com a União, consoante o art. 32 da Lei n.º 4.357/64, conforme acima transcrito.

Percebesse que a alínea “a” possui um trecho vetado, mas que é de suma importância para concluir que a ‘participação de lucros’ mencionada na alínea “b” não pode se confundir com a distribuição de lucros (dividendos), mas a uma verba trabalhista (PLR).

Isto porque, o presidente em exercício da época, Castello Branco, vetou justamente a expressão 'DIVIDENDOS' da alínea “a” do referido artigo, o que é justificado de forma bem clara na Mensagem n.º 244, de 16 de julho de 1964, cujo trecho transcrevemos abaixo:

Tenho a honra de comunicar a Vossa Excelência que de acordo com o § 1º do artigo 70 da Constituição Federal, resolvi, ao sancionar o projeto de lei que "autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências", apor os seguintes vetos a dispositivos que reputo contrários aos interesses nacionais:

V - No artigo 32, na alínea a do mesmo artigo à expressão "dividendos e" à Alínea c do citado artigo, integralmente.

Na alínea “a” do parágrafo único do mesmo artigo 32, à expressão "dividendos".

Justificam os vetos acima propostos as razões que, a seguir, apresento.

A filosofia que presidiu a elaboração das normas do artigo 32 reside na preeminência do princípio da pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições devidas ao Estado.

Ocorre, porém, que tal princípio se afirma de modo mais positivo através das disposições do artigo 7º, as quais obrigam à correção monetária dos débitos fiscais.

A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve ficar restrita a casos excepcionais, evitando-se que os poderes de controle destinados a garantir a pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições sejam transformados em elementos de perturbação da vida normal das empresas, que são os núcleos propulsores do desenvolvimento da economia nacional.

Sob essa ordem de ideias, parece aconselhável restringir os casos de intervenção, limitando-os às hipóteses essenciais. Delas deverão ser excluídos os casos de distribuição de dividendos e de pagamento por serviços prestados pelos dirigentes das empresas.

A exclusão dos dividendos torna-se mais aconselhável, ainda, no caso de acionistas minoritários, que ficavam prejudicados por erros de uma administração que, em geral, não teriam forças para substituir.

Nesse sentido, entendo que sequer existe a materialidade da infração consubstanciada no auto de infração em apreço, uma vez que a legislação mencionada nos autos não veda a distribuição de dividendos, mesmo nos casos em que a empresa possui débitos não garantidos com a União.

A orientação encontra-se inserida na Solução de Consulta Cosit n.º 30, de 27 de março de 2018, conforme ementa reproduzida abaixo:

Solução de Consulta Cosit n.º 30, de 27 de março de 2018

ASSUNTO Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. DÉBITOS NÃO GARANTIDOS E COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. PROIBIÇÃO QUE NÃO SE APLICA AO CASO DE PARCELAMENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO À DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS. A pessoa jurídica que possui débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que sejam objeto de parcelamento, independentemente da exigência de apresentação de garantia para este, poderá distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas, e dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou cotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos, sendo, portanto, inaplicável, na espécie, a vedação constante do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, com a redação introduzida pela Lei nº 11.051, de 2004, visto que o parcelamento constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, abrangida no inciso VI do art. 151 do Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 1966, com redação da Lei Complementar nº 104, de 2001. **Outrossim, por outro lado, ressalte-se que a vedação prevista no dito art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, não alcança a distribuição de dividendos, em razão do veto presidencial oposto à sua redação original.** (grifos nossos).

Neste sentido, dou provimento ao recurso voluntário da contribuinte para cancelar em *totum* a multa aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga