



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.730175/2014-29
ACÓRDÃO	2402-012.968 – 2 ^a SEÇÃO/4 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	07 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
EMBARGANTE	CYNTHIA JORDÃO LORENZO DE ROSÁRIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DÉBITOS GARANTIDOS. CONCEITO E ALCANCE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. MULTA REGULAMENTAR.

A multa regulamentar prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/1964, em virtude de distribuição de lucros aos sócios, pressupõe que a pessoa jurídica, no momento da distribuição, tenha débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União em execução judicial, sendo incabível nos casos de débitos em cobrança administrativa.

Os débitos garantidos previstos art. 32 da Lei n. 4.357/1964 restringem-se àqueles inscritos em Dívida Ativa da União em execução judicial, nos termos da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN, não se confundem com as garantias do art. 183 e ss. Do CTN c/c art. 9º. da Lei n. 6.830/80.

Inexiste ilegalidade na distribuição de resultados ou concessão de bonificações ou remunerações a acionistas de pessoa jurídica cujos débitos fiscais estejam com exigibilidade suspensa ou que ainda não tenham sido inscritos em dívida ativa, seja pelo caráter transitório e não definitivo dos débitos não inscritos, seja para assegurar ao contribuinte a possibilidade de controvertê-los e questioná-los amplamente, mediante impugnações e recursos administrativos, seja para viabilizar o regular exercício da livre iniciativa e da liberdade econômica.

Não há óbice legal à distribuição de dividendos ou lucros a acionistas da pessoa jurídica em débito não garantido perante o Fisco, não se admitindo a aplicação da multa prevista no art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, diante do voto presidencial objeto da Mensagem nº 244, de 16 de julho de 1964, que expressamente excluiu a distribuição de dividendos do rol de proibições do projeto original, conforme consigna o entendimento manifestado pela administração tributária na Solução de Consulta Cosit nº 30, de 27 de março de 2018.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz que negou provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino e Sonia de Queiroz Accioly (substituta integral). Ausente o conselheiro Marcos Roberto da Silva, substituído pelo conselheiro Francisco Ibiapino Luz, e o conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6^a Turma da DRJ09, consubstanciada no Acórdão 109-003.929 (p. 1.286), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de impugnação ao lançamento tributário materializado no Auto de Infração de folhas 2 e seguintes, relativo aos anos-calendário de 2010, 2011 e

2012, por meio do qual se cobram da interessada R\$ 1.057.944,25 de multa regulamentar, além de juros de mora, em decorrência da imputação fiscal de recebimento de rendimentos de participações de empresa de que era sócia e que estava em débito não garantido, por falta de recolhimento de tributos, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de folhas 10 e seguintes, que compõe o Auto de Infração.

2. A interessada foi intimada do lançamento em 16/12/2014 (fl. 20) e, em 14/01/2015, juntou a impugnação de folhas 697 e seguintes, na qual alegou:

i – conexão do presente processo com o processo administrativo nº 10580730172/2014-95,

ii – nulidade por cerceamento de defesa e por vício material, sob o argumento de que os débitos que ensejaram a autuação estariam com exigibilidade suspensa;

iii – que os débitos apontados pela fiscalização estariam garantidos por penhora de bens;

iv – violação a princípios constitucionais do livre exercício da atividade econômica e da propriedade privada e da proporcionalidade;

v – não incidência de juros sobre a multa.

3. Em 28/12/2015, a interessada juntou documentos, alegando que não pudera apresentá-los anteriormente porque são cópias de autos de processo judicial que se encontravam em poder da PGFN (fl. 1.155 e seguintes).

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 109-003.929 (p. 1.286), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

O exame da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócuas e incabíveis qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

IMPUGNAÇÃO. OBJETO. FATOS IMPUTADOS NO LANÇAMENTO.

A impugnação ao lançamento circunscreve-se aos motivos de fato e de direito que configurem causas impeditivas ou modificativas dos fatos apontados pela autoridade lançadora como geradores do lançamento.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA COM DÉBITOS FISCAIS. MULTA REGULAMENTAR.

O recebimento de valores a título de distribuição de lucros por empresas com débitos tributários federais sujeita os sócios ou quotistas e diretores e demais membros da administração superior dessas empresas a multa equivalente a 50% do valor recebido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 1.300), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- * conexão com o processo nº 10580.730174/2014-84: julgamento favorável ao outro sócio;
- * os débitos (da PJ) apontados pela autoridade administrativa fiscal não se encontravam sequer inscritos em dívida ativa;
- * discorre sobre o conceito de “débito não garantido”;
- * arrolamento de bens – descaracterização da multa;
- * os débitos que ensejaram a autuação estariam com exigibilidade suspensa, sendo indevida, portanto, a multa exigida;
- * violação a princípios constitucionais do livre exercício da atividade econômica e da propriedade privada e da proporcionalidade;
- * caráter confiscatório da multa aplicada; e
- * declaração de inconstitucionalidade do art. 32 da Lei nº 4357/1964.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o pressente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir *multa regulamentar em decorrência da imputação fiscal de recebimento de rendimentos de participações de empresa de que era sócia e que estava em débito não garantido, por falta de recolhimento de tributos.*

Em sua peça recursal, a Contribuinte esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- * conexão com o processo nº 10580.730174/2014-84: julgamento favorável ao outro sócio;
- * os débitos (da PJ) apontados pela autoridade administrativa fiscal não se encontravam sequer inscritos em dívida ativa;
- * discorre sobre o conceito de “débito não garantido”;
- * arrolamento de bens – descaracterização da multa;
- * os débitos que ensejaram a autuação estariam com exigibilidade suspensa, sendo indevida, portanto, a multa exigida;
- * violação a princípios constitucionais do livre exercício da atividade econômica e da propriedade privada e da proporcionalidade;
- * caráter confiscatório da multa aplicada; e
- * declaração de inconstitucionalidade do art. 32 da Lei nº 4357/1964.

Pois bem!

Conforme noticiado pela Recorrente, a matéria em debate nos presentes autos já foi objeto de análise – em definitivo - por esse Egrégio Conselho, por ocasião do julgamento do processo nº 10580.730174/2014-84, referente ao outro sócio da pessoa jurídica BOMIX.

Assim, em homenagem ao trânsito em julgado na esfera administrativa e ao princípio da segurança jurídica, adoto como razões de decidir os fundamentos do voto vencedor do Acórdão nº 2402-006.857, abaixo transcritos:

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, dele divirjo quanto à aplicação da multa prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/64.

O referido dispositivo legal, com a redação dada pela Lei n. 11.051/2004, prescreve de forma direta a aplicação de multa, conforme segue:

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;*
- c) (VETADO).*

§ 1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas indevidamente; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

II – aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A multa referida nos incisos I e II do § 1º deste artigo fica limitada, respectivamente, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

O comando legal acima é reverberado no art. 889 do Decreto n. 3.000/99 - RIR/99, com a redação vigente à época dos fatos:

*Art. 889. As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de **imposto** no prazo legal, não poderão (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32):*

I - distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

II – 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.

Com o advento do Decreto n. 9.580/2018, que aprovou o novo regulamento do imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, a matéria abrigou-se no art. 1.018, *verbis*:

*Art. 1.018. As pessoas jurídicas que, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de **imposto sobre a renda** no prazo legal não poderão:*

I – distribuírem quaisquer bonificações a seus acionistas; ou

II – darem ou atribuírem participação de lucros a seus sócios ou quotistas, e a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

*§ 1º a inobservância do disposto no **caput** acarretará multa que será imposta (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32, § 1º e § 2º):*

I – às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a cinquenta por cento das quantias distribuídas ou pagas indevidamente; e

II – aos diretores e aos demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a cinquenta por cento dessas importâncias.

*§ 2º A multa a que se refere os incisos I e II do **caput** fica limitada a cinquenta por cento do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica. (grifei)*

De plano, verifica-se que não há óbice à distribuição de dividendos, vez que o impedimento legal, repercutido no RIR99 (vigente à época dos fatos) e no RIR/2018 (atualmente em vigor), restringe-se apenas ao pagamento de bonificações e participação nos lucros, no qual se enquadra o caso em apreço.

Outrossim, merece destaque a expressão "débito não garantido" consignada no *caput* do art. 32 da Lei n. 4.357/64, com a redação dada pela Lei n. 11.051/2004, considerando-se que, em sua versão original (1964) este dispositivo é anterior ao CTN, o que remete a sua leitura à luz deste, bem assim da CF/88.

A teor do art. 32 da Lei n. 4.357/64, é razoável entender-se que as garantias dos débitos são aquelas elencadas no **art. 9º. da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN**, que pressupõem duas condições: a inscrição do débito em dívida ativa e que estes débitos estejam em execução judicial.

Na esfera administrativa inexiste instituto com força bastante a caracterizar garantia do débito, tendo em vista que o arrolamento de bens e direitos, previsto nos art. 64 e 64^a da Lei n. 9.532/97 e disciplinado no plano infralegal atualmente pela Instrução Normativa RFB n. 1.565/2015, não implica em qualquer gravame ou restrição ao uso, alienação ou oneração dos bens e direitos do contribuinte, mas apenas, por meio de registro nos órgãos competentes, possibilita o acompanhamento do patrimônio suscetível de ser indicado como garantia de crédito tributário e a representação para a propositura de medida cautelar fiscal.

O Parecer PGFN/CAT n. 1265/2006, ao abordar o tema, assim se pronuncia:

[...]

16. Em outras palavras, o caput do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, refere-se a contribuintes pessoas jurídicas inadimplentes, que não são beneficiárias de moratória, que não depositaram integralmente o valor do débito, que não estejam discutindo administrativamente a questão, que não detenham liminar em mandado de segurança ou em qualquer outro provimento judicial, que não tenham débitos parcelados e que não tenham implementado a penhora que nos dá conta o art. 206 do mesmo CTN. Amplie-se o rol com pessoas jurídicas beneficiárias de parcelamentos que não demandem garantia, a exemplo do Parcelamento Especial (Paes).

[...]

19. É entendimento exegético consolidado que o débito para com o fisco obstaculiza a livre distribuição de benesses, por parte da pessoa artificial devedora. E ainda, o sentido de débito suporta nuances circunstanciais, a exemplo de suspensão, a propósito da realização fática das instâncias vislumbradas no art. 151 do CTN. O portador de certidão positiva com efeitos de negativa é devedor que se beneficia da suspensão da exigência, dado que o direito brasileiro não consagra a odiosa cláusula do solve et repete.

[...](grifei)

Da leitura do inteiro teor do Parecer PGFN/CAT n. 1265/2006, reproduzido no que interessa à presente análise, peço vênia para observar que o referido documento não elucida o conceito e o alcance de "débito garantido" na esfera administrativa, nem muito menos os procedimentos a serem efetivados pelo devedor para o mister.

Com efeito, as circunstâncias elencadas no referido Parecer, à exceção da penhora, dizem respeito às hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário previstas no art. 151 do CTN, que não se confundem com as garantias previstas no art. 9º. Da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN.

Na espécie, foi constituído crédito tributário em desfavor do Recorrente consubstanciado na multa prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/1964 em virtude de distribuição de rendimentos de participações nos AC 2010 a 2012 por pessoa jurídica com débitos não garantidos à qual aquele se vincula.

Consta dos autos que os débitos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), que motivaram a presente autuação, foram constituídos pela própria pessoa jurídica à qual se vincula o Recorrente mediante confissão de dívida em DCTF e estão controlados em processos administrativos de cobrança. Não há notícia nos autos que tais débitos foram inscritos em Dívida Ativa da União e estejam execução judicial. A respeito, assim se pronuncia a decisão recorrida:

[...]

93. Com relação ao processo judicial nº 1870810.2012.4.01.3300, no qual estão sendo cobradas dívidas tributárias da pessoa jurídica, verifiquei que a dívida ativa executada é a das inscrições nºs 50.2.12.00009362, 50.2.12.00009443, 50.3.12.00000478, 50.3.12.00000559, 50.6.12.00029230, 50.6.12.00029311, 50.6.12.00029400, 50.6.12.00029583, 50.7.12.00011517 e 50.7.12.00011606 (fls. 1060 a 1069), as quais fazem parte dos processos administrativos nºs 10580.730609/201067 e 10580.732529/201127 (fls. 857 a 1018). (grifei)

94. Já na relação de débitos levantados pela fiscalização (fls. 684 a 692) constam os seguintes processos administrativos relativos à cobrança: 10580.722287/200868, 10580.730609/201067, 10580.732529/201127, 10580.728585/201167, 10580.722219/201285, 10580.726541/201283, 10580.720178/201373, 10580.720043/201499 e 10580.721278/201406. (grifei)

95. Considerando que a argumentação da empresa, nesse ponto, refere-se a uma suposta garantia que teria sido dada aos débitos executados no âmbito do processo judicial nº 1870810.2012.4.01.3300, entendo que os processos de cobrança de nºs 10580.722287/200868, 10580.728585/201167, 10580.722219/201285, 10580.726541/201283, 10580.720178/201373, 10580.720043/201499 e 10580.721278/201406, os quais não estão incluídos

na referida execução judicial, definitivamente não possuem garantia e, por isso, não há nenhum ajuste a fazer no auto de infração em análise. (grifei)

96. Relativamente aos processos administrativos executados no âmbito do já mencionado processo judicial, verifico que a penhora de bens deu-se em 27/05/2013, conforme documento de folha 1161 a 1163, ou seja, em período posterior a distribuição irregular de lucros (anos-calendário de 2010 a 2012). (grifos originais)

97. Note-se que a condição legal que determina a aplicação da multa regulamentar consiste na existência de débitos não garantidos, o que no caso concreto foi demonstrado pela autoridade fiscal mediante os documentos juntados às folhas 684 a 692.

98. **A invalidação de tal condição (existência de débitos não garantidos) depende da comprovação, pela defesa, da inexistência ou quitação dos débitos apontados ou do oferecimento de garantia para os mesmos, no momento da distribuição dos lucros. Como a defesa admite a existência de tais débitos, lograr-se-ia o afastamento da multa somente se fosse trazida aos autos a comprovação de oferecimento de garantias para os débitos apontados na época da distribuição dos lucros. (grifei)**

Verifica-se das alegações acima que a hipótese de inexistência/quitação suscitada pela decisão *a quo* trata de modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN) e não de garantia, observando-se ainda que a inteligência do art. 32 da Lei n. 4.357/1964 refere-se a débitos garantidos e não a débitos inexistentes ou extintos.

Outrossim, é relevante ainda destacar que à época do lançamento em litígio havia débitos garantidos inscritos em execução judicial, conforme a própria decisão recorrida afirma, sendo assim razoável deduzir-se que, embora parte dos débitos que deram origem à autuação em lide daquela execução não façam parte, exatamente pelo fato de ainda se encontrarem em cobrança administrativa, *prima facie*, é razoável o entendimento de que resta atendido o requisito do art. 32 da Lei n. 4.357/1964 (débitos garantidos), com mais razão ainda porque não há registro nos autos de que aqueles débitos, ora garantidos em execução, estivessem, **no momento da distribuição de lucros**, sem garantia e em execução judicial.

Assim resta decifrar como deveria proceder a pessoa jurídica à qual se vincula o Recorrente para oferecer garantias de débitos que se encontram em cobrança administrativa no momento da distribuição dos lucros.

Conforme já relatado, os débitos que deram azo ao lançamento em apreço encontravam-se controlados por processos administrativos de cobrança, que não dispõem dos mecanismos de garantia do crédito tributário previstos no art. 9º. da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN, vez que o arrolamento de bens e direitos não caracteriza garantia, consoante já esclarecido acima.

É cediço que a efetiva garantia, nos termos exatos do art. 9º. da Lei n. 6.830/80 e do art. 183 e ss. do CTN, ocorre na execução judicial, *verbis*:

Lei n. 6.830/80:

Art. 9º *Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:*

I – efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;

II – oferecer fiança bancária;

III – nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11;

ou

IV – indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

§ 1º *O executado só poderá indicar e o terceiro oferecer bem imóvel à penhora com o consentimento expresso do respectivo cônjuge.*

~~§ 2º Juntar-se-á aos autos a prova do depósito, da fiança bancária ou da penhora dos bens do executado ou de terceiros.~~

§ 2º *Juntar-se-á aos autos a prova do depósito, da fiança bancária, do seguro garantia ou da penhora dos bens do executado ou de terceiros. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*

~~§ 3º A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro ou fiança bancária, produz os mesmos efeitos da penhora.~~

§ 3º *A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, produz os mesmos efeitos da penhora. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*

§ 4º *Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.*

§ 5º *A fiança bancária prevista no inciso II obedecerá às condições pré-estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.*

§ 6º *O executado poderá pagar parcela da dívida, que julgar incontroversa, e garantir a execução do saldo devedor.*

Lei n. 5.172/66 CTN:

Art. 183. *A enumeração das garantias atribuídas neste Capítulo ao crédito tributário não exclui outras que sejam expressamente previstas em lei, em função da natureza ou das características do tributo a que se refiram.*

Parágrafo único. A natureza das garantias atribuídas ao crédito tributário não altera a natureza deste nem a da obrigação tributária a que corresponda.

Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

Art. 185. Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa em fase de execução.

Art. 185. Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de terem sido reservados pelo devedor bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida em fase de execução.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de terem sido reservados, pelo devedor, bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida inscrita. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 1º A indisponibilidade de que trata o caput deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores que excederem esse limite. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 2º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o caput deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Considerando-se que os débitos que deram suporte à autuação em litígio encontravam-se em cobrança administrativa, conforme denuncia a decisão recorrida, não se vislumbra como a pessoa jurídica devedora à qual o Recorrente vincula-se deveria proceder para garantir os bens, vez que a iniciativa para o mister é

da Administração Tributária, inclusive mediante inscrição em Dívida Ativa da União e respectiva execução judicial.

Como já se viu, o art. 32 da Lei n. 4.357/1964 não conceitua nem define o alcance de "débito garantido". Outrossim, também não esclarece os procedimentos a cargo do contribuinte para efetivar tal garantia quando o débito ainda encontra-se em cobrança administrativa e sem execução judicial em curso.

O Recorrente informa, para os AC 2010 a 2012, a disponibilidade patrimonial da pessoa jurídica devedora, à qual se vincula, em valores superiores aos débitos confessados, atraindo assim o art. 184 do CTN. Tais informações, entretanto, não foram consideradas pela Fiscalização.

De se observar que o CARF é, em sua essência, um tribunal administrativo da cidadania fiscal, do que decorre, quando da análise das questões que lhe são submetidas, a apreciação sistêmica da legislação/normas correlatas ao melhor desfecho do litígio.

Nessa perspectiva, é forçoso concluir que a expressão "débitos garantidos" consignada no art. 32 da Lei n. 4.357/1964 restringe-se aos débitos garantidos inscritos em dívida ativa da União em execução judicial, na forma prevista na Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN, não abrangendo os débitos em cobrança administrativa.

Coaduna com esse entendimento a vedação imposta pelo STF, nos termos dos Enunciados de Súmula n. 70, 323 e 547, à coação indireta para a cobrança de tributos na esfera administrativa:

Súmula 70

É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Súmula 323

É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

Súmula 547

Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Desta forma, a imposição da multa prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/1964 pressupõe que a pessoa jurídica, no momento em que distribuiu lucros aos sócios, tenha débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União em execução judicial nos termos da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. do CTN, sendo incabível nos casos de débitos em cobrança administrativa.

Nesse sentido, resgato jurisprudência recente do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 28/02/2002

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. ART. 32 DA LEI 4.357/64. POSSIBILIDADE. A vedação à distribuição dos lucros e/ou bonificações somente é aplicável aos casos em que há débito executado judicialmente e que não tenha sido garantido pela pessoa jurídica. (Acórdão n. 2803004.087 - 3^a Turma Especial Sessão de Julgamento de 11 fevereiro de 2015) (grifei)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não restou justificada as alegações trazidas pela contribuinte que ensejasse a nulidade do auto de infração.

MULTA POR DISTRIBUIÇÃO IRREGULAR DE PARTICIPAÇÃO DE LUCROS.

A multa regulamentar prevista em Lei em caso de distribuições de quaisquer bonificações ou participações de lucros aos acionistas, sócios ou quotistas de pessoa jurídica que estiver em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal não se caracterizou no presente caso.

O contribuinte quando da lavratura do auto de infração já estava com o débito garantido e na época da distribuição dos lucros, o processo estava em trânsito para a execução do débito, de modo que não havia instruções suficientes no referido processo para que o contribuinte garantisse o débito naquele momento, tendo o feito posteriormente na primeira oportunidade, não configurando eventual prejuízo ao erário público. Além disso, o presente processo versa sobre distribuição de dividendos, e não de bonificação ou participações nos lucros. (grifei)

Nesse contexto fático, e considerando-se a vinculação entre o Recorrente e a pessoa jurídica que distribuiu os lucros, do que decorreu a autuação em apreço, conclui-se, pelas razões acima delineadas, que resta prejudicado o lançamento em litígio, impondo-se o seu cancelamento.

Registre-se pela sua importância que, conforme exposto linhas acima, o precedente supra reproduzido, ora adotado como razões de decidir, refere-se à mesma situação fática que deu origem ao presente processo e transitou em julgado na esfera administrativa. De fato, contra o Acórdão nº 2402-006.857, a d. PGFN interpôs o competente recurso especial, que não restou admitido.

Destaque-se ainda que, além do precedente consubstanciado no Acórdão nº 2402-006.857 (supra reproduzido), este Egrégio Conselho também já teve a oportunidade de analisar e julgar o lançamento fiscal – **decorrente dos mesmos fatos** – efetuado em nome da pessoa jurídica, a sociedade BOMIX. Trata-se, pois, do Acórdão nº 1201-005.199 – PAF 10580.730172/2014-95, por meio do qual os membros da Turma 1201, por unanimidade de votos, deram provimento ao apelo recursal daquela empresa, nos seguintes termos:

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO

Registre-se que a preliminar trazida pela recorrente em seu recurso diz respeito, unicamente, à pretensa nulidade do ato administrativo, sob o color de que os débitos apontados pela administração estariam com exigibilidade suspensa ou as execuções não estariam ajuizadas, estando tal matéria relacionada ao meritum causae, por isso mesmo, penso ser impróprio admitir tal discussão em análise prévia do mérito.

Com efeito, entendo que a decisão da DRJ no sentido de afastar a preliminar de nulidade com fundamento no art. 59 do Decreto nº 70235/72 é adequada, considerando inexistir nos autos qualquer preterição ao direito de defesa ou falha procedural que impeça a administração tributária de promover o lançamento.

O argumento tardio trazido pelo contribuinte em sua manifestação ao Relatório de Diligência, relacionado à “obscuridade da base de cálculo”, igualmente esbarra na análise de mérito, quando será possível analisar as razões fáticas e jurídicas relacionadas à existência de débitos tributários à época da distribuição dos lucros realizado pela companhia.

Poder-se-ia admitir a análise de eventual cerceamento ao direito de defesa em razão de possível – e jamais alegada – falta de clareza das razões que levaram ao lançamento, porém, não é isso que se vê dos autos, onde a matéria é compreensível e a defesa não teve dúvida em relação a ela, além de inexistir controvérsia apresentada pela interessada.

Assim, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO

O lançamento em apreço decorre da alegada distribuição indevida de lucros em período no qual a contribuinte se encontrava em débito não garantido, relativo a fatos geradores mensais que teriam ocorrido entre 31/01/2010 a 31/12/2012.

Assim, impõe-se verificar se no período apontado a empresa realizou distribuição de resultados a seus sócios, em pretenso descumprimento ao disposto no art. 32 da Lei nº 4.357/64, que assim dispõe:

(...)

A matéria veio a julgamento deste Colegiado em oportunidade anterior, tendo sido determinada a realização de diligência para esclarecer qual a real situação dos débitos apontados no auto de infração à época em que os lucros foram

distribuídos, tendo sido prestadas duas tipos de informações: [situação 1] débitos que foram objeto de parcelamento, e [situação 2] débitos que foram inscritos em dívida ativa antes do lançamento:

RESULTADO DA DILIGÊNCIA	
[SITUAÇÃO 1]	[SITUAÇÃO 2]
Débitos que foram objeto de parcelamento.	Débitos que foram inscritos em dívida ativa antes do lançamento.

Em relação à [situação 1], vê-se que a planilha citada no Relatório acima demonstra que a grande maioria dos débitos foram realmente parcelados mediante deferimento em 22/08/2018, retroagindo seus efeitos à data da respectiva solicitação, que ocorreu em 04/08/2014. É o que diz a informação fiscal: “Desta forma, podemos concluir que o parcelamento foi deferido na data do Despacho Decisório exarado pelo Titular da DRF/Salvador (22/08/2018), sendo que seus efeitos retroagiram até a data da adesão (04/08/2014). Este parcelamento encontra-se atualmente regular, com o contribuinte cumprindo com o pagamento de todas as prestações devidas (fl. 1.552)”.

Ou seja:

PROCESSOS OBJETO DE PARCELAMENTO (NÃO INSCRITOS EM D.A.)		
[situação 1]		
Período de Apuração	Pedido de Parcelamento	Deferimento do Pedido (retroagindo a 04/08/2014)
2010 a 2012	04/08/2014	22/08/2018

Assim, vê-se que a distribuição de lucros (2010 a 2012) ocorreu antes do pedido de parcelamento (04/08/2014), porém, os mesmos não estavam inscritos em Dívida Ativa, porquanto ainda estarem com exigibilidade suspensa em razão de questionamentos administrativos.

Penso não ser aplicável na hipótese o disposto do art. 32 da Lei nº 4.357/64, uma vez que a lei impede as pessoas jurídicas de distribuir benefícios quando estiverem em débito não garantido, assim entendido aquele que tem como objeto crédito tributário líquido, certo e exigível, que decorra de regular inscrição em dívida ativa e seja objeto de execução fiscal onde o contribuinte tenha sido regularmente citado.

Os atributos do crédito tributário decorrem da regular inscrição em dívida ativa, quando passa a gozar de presunção de validade e passa a ter efeito de prova pré-constituída para fins de ajuizamento de execução fiscal, mercê da expressa disposição do art. 204 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite

Inexiste ilegalidade na distribuição de resultados ou concessão de bonificações ou remunerações a acionistas de pessoa jurídica cujos débitos fiscais estejam com exigibilidade suspensa ou que ainda não tenham sido inscritos em dívida ativa, seja pelo caráter transitório e não definitivo dos débitos não inscritos, seja para assegurar ao contribuinte a possibilidade de controvertê-los e questioná-los amplamente, mediante impugnações e recursos administrativos, seja para viabilizar o regular exercício da livre iniciativa e da liberdade econômica.

Neste sentido, cite-se precedente do CARF, com idêntico fundamento:

DÉBITOS GARANTIDOS. CONCEITO E ALCANCE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. MULTA REGULAMENTAR.

A multa regulamentar prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/1964, em virtude de distribuição de lucros aos sócios, pressupõe que a pessoa jurídica, no momento da distribuição, tenha débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União em execução judicial, sendo incabível nos casos de débitos em cobrança administrativa.

Os débitos garantidos previstos art. 32 da Lei n. 4.357/1964 restringem-se àqueles inscritos em Dívida Ativa da União em execução judicial, nos termos da Lei n. 6.830/80 c/c art. 183 e ss. Do CTN.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN, não se confundem com as garantias do art. 183 e ss. Do CTN c/c art. 9º da Lei n. 6.830/80.

Portanto, em relação aos débitos que não chegaram a ser inscritos em Dívida Ativa e foram parcelados posteriormente, inexiste em relação aos mesmos qualquer óbice à distribuição de lucros nos respectivos períodos de existências dos mesmos.

No que pertine à [situação 2], ou seja, em relação os quatro débitos inscritos em Dívida Ativa antes do lançamentos (processos 10580.730609/2010-67, 10580.728585/2011-67, 10580.732529/2011-27 e 10580.722219/2012-85, inscritos em 04/04/2014, 28/02/2012, 31/01/2012 e 04/05/2012, respectivamente), a diligência apontou que, “em que pese a informação de inscrição de apenas alguns dos débitos na dívida ativa, não foi informado se, na época da distribuição do lucro, as execuções já haviam sido ajuizadas e o executado já teria sido citado para ofertar bens em garantia. Com efeito, essa informação é de fundamental importância para que a autuação seja validada ou cancelada, uma vez que há farta jurisprudência sobre a impossibilidade de vedação da distribuição de lucro por força de débitos que não estavam sendo discutidos em executivo fiscal”.

Vê-se que a própria administração tributária reconhece desconhecer as informações essenciais à realização do lançamento, cabendo a ela o indissociável e eficiente ônus probatório de comprovar que existiam execuções fiscais propostas à época da autuação e que a contribuinte já fora citado para garantir o Juízo das mesmas.

Inadmite-se presumir que o sujeito passivo estivesse em débito não garantido à época dos fatos geradores, pois o próprio fisco reconhece desconhecer as circunstâncias que precederam ao lançamento tributário, deixando de comprovar a materialidade da infração, o que enseja, a meu sentir, a improcedência da autuação.

Cabe à administração tributária comprovar, a desdúvidas, a materialidade da infração ou do fato gerador que faz nascer a obrigação tributária, de forma que a ausência de eficiente cumprimento do ônus probatório pela administração pública enseja a desconstituição do lançamento.

Colho da lição de Hugo de Brito Machado Segundo os fundamentos dessas conclusões: “É noção elementar de teoria da prova a afirmação de que, em princípio, o ônus compete a quem alega. A parte que faz uma afirmação quanto à ocorrência de um fato deve, para ter sua afirmação aceita, comprová-la. O ônus de provar, portanto, está repartido de acordo com o ônus de alegar. Ao autor cumpre provar a ocorrência dos fatos dos quais decorre o seu direito, e ao réu incumbe provar suas afirmações quanto a fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do autor. É importante observar, portanto, de quais fatos decorre o direito subjetivo alegado pelo autor, para saber-se o que terá ele de provar. Viu-se, na parte dedicada ao processo administrativo (Capítulo 3, itens 2.6 e 4.2.3.2), que a Administração Pública tem o dever de fundamentar os atos que pratica, incumbindo-lhe, por conseguinte, a prova da ocorrência dos fatos invocados em tal fundamentação” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo tributário. 3^a ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 485/486).

Penso que não está demonstrado nos autos que a contribuinte tenha distribuído dividendos em período em que estava em débito não garantido perante o fisco federal, uma vez que tal circunstância não está provada nos autos e a própria administração tributária consigna em seu despacho resultante da diligência realizada (efls. 1716) que, “conforme pode ser verificado no extrato SIEF – Documentos de Arrecadação (fls. 1.618-1.699), informa-se que foram encontrados depósitos judiciais efetuados pelo contribuinte, porém não sendo possível afirmar se se relacionam ou não com os débitos controlados através de processo de arrolamento pelas parcas informações disponíveis. Ressalte-se que, na maioria, os depósitos judiciais encontrados ou foram devolvidos ao contribuinte ou transformados em pagamento definitivo ou ainda são de pequena monta. Entretanto, deve-se destacar os depósitos judiciais elencados entre as folhas 1.693-1.699, que perfazem maiores valores e permanecem à disposição do juízo. Informa-se que apenas foi possível constatar, em consulta ao sítio da Justiça

Federal (Pje), que o Processo Judicial nº 10008142820174013300, para o qual existem quatro DJE, ainda se encontra em trâmite com resultado desfavorável ao contribuinte, sendo que aquele processo versa sobre compensação de ofício com débitos parcelados, conforme pode ser visto às fls. 1.700-1.715”.

Outrossim, ainda que a materialidade estivesse demonstrada – e, de fato, entendo que não está –, tem-se que a legislação que fundamenta o lançamento em análise não se aplica aos casos de distribuição de dividendos, uma vez que art. 32 da Lei nº 4.357/64, cujo projeto originalmente previa tal hipótese, sofreu veto da Presidência da República em relação a esse ponto, passando a viger sob a seguinte redação:

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 impôsto, 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;
- c) (VETADO).

~~Parágrafo único. A desobediência ao disposto neste artigo importa em multa, reajustável na forma do art. 7º, que será imposta:~~

- ~~a) às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem ... (VETADO) ... bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% a (cinquenta por cento) das quantias que houverem pago indevidamente;~~
- ~~b) aos diretores e demais membros da administração superior que houverem recebido as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) destas importâncias.~~

§ 1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas indevidamente; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Observe-se que a lei promulgada é diferente de seu projeto, deixando de contemplar a proibição da distribuição de dividendos a sócios de pessoas jurídicas que estejam em débito, não garantido, com a União, mercê da expressa redação

do veto da Presidência da República, objeto da Mensagem nº 244, de 16 de julho de 1964:

Tenho a honra de comunicar a Vossa Excelência que de acordo com o § 1º do artigo 70 da Constituição Federal, resolvi, ao sancionar o prometo 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. (grifou-se)

Assim, as hipóteses proibitivas do art. 32 da Lei nº 4.357/64 alcançam, unicamente, os casos de (i) distribuição de bonificações e (ii) atribuição de programas de participação de lucros, que são diferentes da distribuição de dividendos/lucros a que se reporta o auto de infração.

Tal matéria foi regulamentada pela Solução de Consulta Cosit nº 30, de 27 de março de 2018, onde a administração tributária manifesta seu entendimento sobre a questão:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 30, DE 27 DE MARÇO DE 2018

ASSUNTO: NORMAIS 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, abrigada 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 voto presidencial oposto à sua redação original. (grifou-se)

Cite-se, inclusive, recente acórdão nº 1401-004.930 (1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária), de 10 de novembro de 2020, cuja ementa consigna que “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”.

Entendo que inexiste óbice legal à distribuição de dividendos realizada pela contribuinte, ainda que hipoteticamente comprovada a existência de débitos ajuizados e não garantidos, razão pela qual o lançamento deve ser integralmente desconstituído.

Destaque-se que contra a decisão em questão (Acórdão nº 1201-005.199), a Fazenda Nacional interpôs o competente recurso especial, o qual não restou admitido.

Como se vê, este Egrégio Conselho, em duas ocasiões distintas, analisando os mesmos fatos que deram origem ao presente processo administrativo, deu provimento aos recursos voluntários interpostos pelos sujeitos passivos nos autos dos PAFs 10580.730174/2014-84 e 10580.730172/2014-95 (Acórdãos nºs 2402-006.857 e 1201-005.199, respectivamente), tendo ambas decisões transitado em julgado nesta esfera administrativa.

Conclusão

Ante o exposto, à luz dos precedentes consubstanciados nos Acórdãos nºs 2402-006.857 e 1201-005.199, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior