

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10845.000506/2004-72
Recurso nº 161.759 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-00.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de junho de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2003
Recorrentes GONTRAN PEREIRA COELHO PARENTE
5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

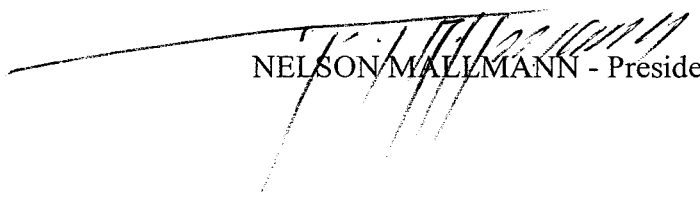
Ementa: MULTA REGULAMENTAR - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - DÉBITOS SEM GARANTIA - PROIBIÇÃO - Incabível, por falta de previsão legal, a imposição de penalidade aos sócios de sociedades por quotas de responsabilidade limitada e aos titulares de empresas individuais, pela distribuição de lucros, se estas possuem débitos tributários, salvo INSS, não garantidos. As hipóteses de incidência estão dirigidas sempre às pessoas jurídicas e, cumulativamente, apenas aos diretores ou membros da alta administração, que são cargos/funções próprios das sociedades anônimas, isto pela responsabilidade pessoal e direta pelos atos de gestão que lhes são imputadas pela Lei e, assim mesmo, apenas em relação aos lucros de que tenham sido beneficiários.

Recurso voluntário provido.

Recurso de Ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

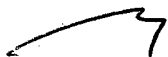
ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


NELSON MALLMANN - Presidente


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA - Relatora

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Amarylles Reinaldi e Henriques Rezende (Suplente Convocada) .



Relatório

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração (fls. 05/10), para exigir multa regulamentar, no montante de R\$3.550.000,00, originado do recebimento de rendimentos de participações em empresa em débito não garantido.

O Mandado de Procedimento Fiscal (fls.01) foi emitido em **19/09/2003 (fls.02)**. Em 01/10/2003, o contribuinte foi pessoalmente intimado, pelo Termo de Início de Fiscalização (fls.11), a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, o recebimento de lucros e dividendos, declarados nas declarações de ajuste anual do Imposto de Renda, nos anos calendários de 1999, 2000 e 2001, nos valores discriminados de R\$1.500.000,00, R\$2.000.000,00 e R\$2.400.000,00, respectivamente.

Encontra-se nos autos cópias das declarações de ajuste anual do contribuinte dos exercícios de 2000 (fls.17/24), 2001 (fls.25/27), 2002 (28/32) e 2003 (fls.33/34), bem como cópias do extrato das DCTF, da empresa Deal Desenvolvimento Ecótipo Ltda., do período 1/1999 a 4/2003 (fls.35/42).

Em 26/02/2004, o contribuinte apresenta declaração de que o valor R\$.1.200.000,00 foi recebido da empresa Deal Desenvolvimento Ecótipo Ltda (atual Desenvolvimento Educacional Ltda). Cópia documentos societários de referida empresa estão acostados nas fls.45/61 e os contábeis respectivamente:

Ano-Calendário	Diário - fls.	Razão - fls.
1999	62/63	71/72
2000	64/65	73/74
2001	66/67	75/76
2002	68/70	77/77

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com o lançamento, em 17/03/2004, o contribuinte apresentou impugnação (fls.83/90), cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte (fl.185):

“Não houve infringência ao artigo 889 e incisos do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, eis que no momento em que recebeu os rendimentos decorrentes da distribuição de lucros aos sócios, a empresa não possuía qualquer débito tributário, eis que o crédito tributário apontado não foi constituído pela autoridade fiscal.

Aduz que “Se a Autoridade Administrativa não constituiu o crédito tributário, homologando expressamente a apuração realizada pela empresa, não havia qualquer débito a ser pago ou garantido.” (fl. 84);



A autoridade fiscal apurou a multa sobre o total dos lucros distribuídos aos sócios, e não em montante igual a cinquenta por cento das quantias distribuídas indevidamente, que equivalem ao valor dos impostos declarados e não recolhidos no prazo legal.

A multa aplicada é desarrazoada e tem caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal, por ultrapassar 50% do valor do imposto a ser pago.”

DA DECISÃO DA DRF

Após analisar a matéria, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar PARCIALMENTE procedente o lançamento para exonerar o valor de R\$1.173.708,37 da multa regulamentar aplicada no lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPOI nº 16-11.748, de 28/11/2006, fls.104/110, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002 MULTA REGULAMENTAR. RENDIMENTOS AUFERIDOS A TÍTULO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS A SÓCIOS POR EMPRESA COM DÉBITO NÃO GARANTIDO.

A distribuição de lucros aos sócios por pessoa jurídica em débito não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, enseja a aplicação de multa regulamentar sobre a pessoa jurídica e sobre os sócios, na proporção dos valores recebidos. Art. 32 e § único da Lei nº 4.357/61; art. 889, caput c/c inciso II; inciso II do artigo 975, ambos do Regulamento do Imposto de Renda 1999.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Artigo 17, § 2º, da Lei nº 11.051/2004.

Lançamento Procedente em Parte”

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 02/04/2007, (“AR” fls. 116), o interessado apresentou, em 13/04/2007, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário (fls. 297/325), em que ratifica os termos das peças de defesa apresentadas.

Recurso ex- ofício (fls.129)

É o relatório.

Voto

Conselheira RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Relatora

Dois são os recursos postos à análise dessa Câmara: de ofício e voluntário. Conheço de ambos, pois presentes os seus respectivos pressupostos de admissibilidade, já considerando, inclusive, o novo limite de alçada de R\$ 1.000.000,00 (de imposto e multa), fixado pela Portaria MF nº 03, de 03.01.2008, para o recurso de ofício (valor do crédito tributário dispensado em primeira instância, referente a multa regulamentar foi no montante de R\$1.173.708,37).

Não há arguição de preliminar.

No mérito a controvérsia resume-se à possibilidade de imposição da penalidade de multa regulamentar, prevista no art. 32 da Lei nº. 4.357/64, aos sócios de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, pela distribuição de lucros.

Assim dispõe o art. 32 da Lei nº. 4.357/64, alterada pela Lei nº 11.051/2004:

“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).

§ 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)"

Este dispositivo parte do do princípio da garantia de pontualidade no pagamento dos impostos e contribuições, que foi muito bem abordado pelo nobre colega desta Câmara, Conselheiro Pedro Anan Jr. em conjunto com Fábio Luís Florentino, no texto intitulado, "A LEI Nº 11.051/04 E A DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS" (inteiro teor disponível no site: http://www.migalhas.com.br/mostra_noticia_articuladas.aspx?cod=14558), o qual transcrevo em parte:

"3. Conceito de Dividendos e a Aplicação na Legislação em Comento

Como dito anteriormente, a alteração proporcionada pelo artigo 32 da Lei nº 11.051/04 vem causando relevante "angústia" ao mercado tendo em vista que grande parte da corrente doutrinária está interpretando pela impossibilidade de distribuição de dividendos, por parte das empresas que possuem débitos tributários não garantidos.

(...) Perante a comparação destes dois institutos, pode-se concluir que, enquanto o dividendo é a remuneração decorrente da participação societária, a participação nos lucros importa em uma "gratificação" sobre o labor da pessoa, podendo ser o sócio, o diretor ou mesmo qualquer outro contratado.

Posto isto, resta clara a distinção entre ambos os conceitos e suas naturezas jurídicas. Não obstante mencionada diferenciação se faz relevante a busca da intenção do legislador de 1964 ao promulgar a Lei nº 4.357/64. Neste sentido, pode-se destacar que a alínea "a" do artigo 32 foi votada e aprovada no Congresso Nacional contendo o seguinte texto:

"Artigo 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 dividendos e quaisquer bonificações a seus acionistas;

(...)"

Saliente-se, por oportuno, que o projeto de lei, ao ser submetido à análise do Presidente da República para sanção, sofreu veto exatamente no vocábulo "dividendo", passando a lei a abranger a "distribuição de quaisquer bonificações a seus acionistas".

Diante desta informação, cabe a leitura da mensagem de veto do Marechal H. Castello Branco, então Presidente da República, que assim se expressou:

"(...)

V – no artigo 32, na alínea "a" do mesmo artigo, à expressão "dividendos e".

(...)

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 7.º, as quais obrigam à correção monetária dos débitos fiscais.

A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve ficar restrita aos 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 idéias, parece aconselhável restringir os casos de intervenção, limitando-os às hipóteses essenciais. Delas deverão ser excluídos os casos de distribuição de dividendos e de pagamentos por serviços prestados pelos dirigentes das empresas.

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

Resta cristalino, então, que a distribuição de dividendos deve ser preservada em face do princípio da garantia de pontualidade no pagamento dos impostos e contribuições, uma vez que o Ente tributante não pode desrespeitar o direito de propriedade garantido ao acionista.

A restrição imposta pela Lei n.º 4.357/64, fazendo penalizar a empresa que paga participação nos lucros aos administradores quando em débito com o fisco é uma maneira de punir o mau administrador pela má gestão da sociedade. O acionista, por outro lado, não pode ser o alvo de tal restrição.

4. Antítese à Teoria Suscitada

Um dos contra-argumentos que merece ser destacado, em referência à interpretação até o momento apresentada, é no sentido de que o INSS vem realizando autuações nos casos de pessoas jurídicas em débitos com o órgão que efetua distribuição de dividendos ainda que tais débitos não estejam devidamente garantidos.

Deve-se ressaltar, todavia, que a fundamentação legal para tal procedimento do INSS é devida, uma vez que o artigo 52 da Lei n.º 8.212 de 24 de julho de 1991 assim dispõe:

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

I – distribuir bonificação ou dividendo a acionista;



(...)"

(...)

A esse despeito há de se destacar a existência de jurisprudência pró-fisco⁽⁵⁾, ou seja, decisões dos Tribunais Federais mantendo a aplicação das penalidades nos casos de contribuintes devedores do INSS e que tenham distribuído dividendos aos seus acionistas.

Entretanto observar-se-á que a restrição quanto aos débitos do INSS deve ser interpretada de maneira distinta, pois a legislação específica, como já demonstrado, apresenta importante diferença face à Lei n.º 4.357/64, tendo em vista que prevê expressamente o termo "dividendo".

É nítido, desta maneira, que o contribuinte que não possua garantia sobre eventual débito com o INSS não poderá distribuir dividendos aos acionistas, sob pena de sofrer autuação fiscal. O mesmo não ocorre no que se refere aos outros tributos federais, tendo em vista que a lei que rege a matéria, como amplamente demonstrado, não previu a punibilidade sobre a distribuição de dividendos."

5. Conclusão

Diante disto, não há nada diferente a se concluir senão que a tendência interpretativa do mercado parece estar caminhando em sentido oposto à intenção do legislador e, conseqüentemente da própria Lei. Referida conclusão pode ser extraída, basicamente, dos dois argumentos demonstrados, quais sejam: (i) os dividendos não podem ser confundidos com o conceito de distribuição de bonificações; e (ii) o Presidente da República, à época, expressamente extraiu do texto da lei a possibilidade de ser apenas a distribuição de dividendos.

Pelo todo exposto, ao nosso ver, a distribuição de dividendos, no caso do contribuinte possuir débitos não garantidos com a União, somente seria proibida se a alteração imposta pela Lei n.º 11.051/04 fosse além e trouxesse nova redação à alínea "a" do caput do artigo 32 da Lei n.º 4.357/64."

Neste mesmo sentido, esta Câmara ao analisar anteriormente a matéria, no Acórdão n.º 104-21.178, de 11/11/2005, que teve como relator do voto vencedor o Conselheiro Remis Estol, entendeu que não cabe desta multa regulamentar ao sócio, no caso distribuição de lucros, transcrevo as razões de decidir apresentadas:

"Esclareço inicialmente que, após o voto da ilustre relatora, manifestei minha divergência em relação a diversos aspectos de suas conclusões e, quando colhidos os votos dos demais membros da Câmara, se firmou a maioria quanto ao integral

⁽⁵⁾ TRF da Quarta Região – Apelação Cível – Processo n.º 20027000088145/PR. Ementa: "Artigo 52, II da Lei n.º 8.212/91. Inconstitucionalidade. Não há. Distribuição de Lucros. Empresa com débitos fiscais. Multa punitiva. (1) À empresa em débitos com a Seguridade Social é proibido distribuir bonificação ou dividendo a acionista. Bem como dar ou atribuir participação... (2) Não há ofensa ao princípio da livre iniciativa disposto na CF, nem imposição de gravame superior à proibição de não contratação com o Poder Público, uma vez que se tratam de situações distintas..."

afastamento da multa proporcional por suposta infração ao art. 32 da Lei nº. 4.357/64, eis que nesta parte me acompanharam os Conselheiros Nelson Mallmann, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e José Pereira do Nascimento, tendo sido eu, afinal, designado para redigir o voto vencedor.

(...)

Entendo que a simples leitura dos dispositivos legais pertinentes ao tema, permite afirmar que, ocorrida a hipótese de incidência, ou seja, proibição de distribuição de lucros enquanto existentes débitos não garantidos, a penalidade pode ser lançada:

- *Sempre, contra a Pessoa Jurídica, e “cumulativamente”*
- *Apenas, contra Diretores e Membros da Administração Superior.*

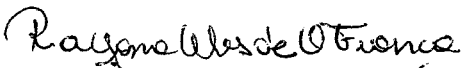
Sem dúvida alguma, os termos “Diretores e Membros da Administração Superior” somente podem encontrar representação nas Sociedades Anônimas, isto pela responsabilidade pessoal e direta pelos atos de gestão que lhes são imputadas pela Lei e, assim mesmo, apenas em relação aos valores de que tenham sido beneficiários.

Portanto, estando a recorrente no pólo passivo da obrigação na qualidade sócia de empresa constituída por quotas de responsabilidade Limitadas e titular de empresa individual, não pode a ela ser endereçada a penalidade, sob pena de se avançar em hipótese de incidência não prevista na norma.(grifei.)

Assim, entendo que não cabe multa regulamentar ao sócio de sociedade de responsabilidade limitada, se a empresa possui débitos tributários não garantidos, salvo INSS, conforme previsão legal acima referida.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e DAR provimento ao Recurso Volutário.

Sala das Sessões, em 01 de junho de 2009


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA - Relatora



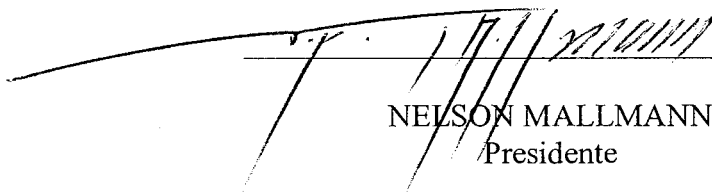
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10845.000506/2004-72
Recurso nº: 161.759

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3402-00.126.

Brasília, 27 OUT 2009



NELSON MALLMANN
Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional

