



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.003897/2009-82
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.913 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 02 de dezembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ASSIS GURGACZ

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA REGULAMENTAR. DÉBITO NÃO GARANTIDO. ART. 32 DA LEI Nº 4.357/64. REMUNERAÇÃO DE DIRETORES E DE MAIS MEMBROS DA ADMINISTRAÇÃO SUPERIOR DAS COMPANHIAS. SUJEITO PASSIVO. SÓCIO ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE LIMITADA. DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS. INOCORRÊNCIA DE HIPÓTESE LEGAL DA SANÇÃO. CANCELAMENTO DA PENA APLICADA.

A multa prevista no art. 32 da Lei nº 4.357/64, nos termos de seu §1º, incisos I e II, é dirigida, cumulativamente, à *pessoa jurídica* transgressora e aos *diretores e demais membros da administração superior*. Não existe previsão legal para se sancionar o sócio administrador de sociedades limitadas.

Ainda, a infração ocorre quando são pagas *bonificações, remuneração ou participação nos lucros*, não se confundindo tais figuras com os *dividendos* devidos pelas empresas aos seus sócios, recebimento este de natureza societária, tendo sido a ocorrência de tal *fato* deliberada e expressamente vetada pelo Legislador como hipótese de punição, quando da edição da Lei nº 4.357/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto. Prejudicado o exame do Recurso Especial da Fazenda Nacional em face do provimento do recurso do Contribuinte. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Alexandre Evaristo Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-005.913 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10935.003897/2009-82

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 402 a 411) e de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (fls. 425 a 442) em face do v. Acórdão nº 1402-001.984 (fls. 376 a 400), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, na sessão de 09 de dezembro de 2015, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado. Confira-se a ementa do referido v. Acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. IRREGULARIDADE NA EMISSÃO OU CIÊNCIA DO MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO.

O Mandado de Procedimento Fiscal é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração, descabendo pleitear nulidade do lançamento por eventual irregularidade em sua emissão ou ciência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DIRETORES E DEMAIS MEMBROS DA ADMINISTRAÇÃO SUPERIOR. REGIME SOCIETÁRIO. IRRELEVÂNCIA.

A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, incide sobre os diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, sem distinção quanto ao regime societário da empresa autuada, alcançando inclusive sociedades limitadas, sendo descabida a interpretação que restringe a incidência a administradores de sociedade anônima.

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DÉBITO NÃO GARANTIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NO PRAZO DEVIDO. DESNECESSIDADE DE COBRANÇA JUDICIAL.

A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, tem por pressuposto a distribuição de lucros, quando a empresa tiver débitos, os quais restam caracterizados pela confissão ou lançamento, prescindindo da existência de execução fiscal ou de inscrição do débito em dívida ativa.

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DÉBITO NÃO GARANTIDO. BASE DE CÁLCULO. MULTA NA PESSOA JURÍDICA. MULTA NA PESSOA FÍSICA. LIMITE INDIVIDUAL.

A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, aplica-se sobre 50% das remunerações distribuídas, limitada à metade do valor total dos débitos não garantidos existentes, limite este calculado individualmente, sem abranger a multa de mesma natureza incidente sobre a pessoa jurídica que distribuiu os lucros.

Em resumo, a contenda tem como objeto a multa regulamentar de 50% prevista no §2º, do art. 32 da Lei nº 4.357/64, aplicada contra sócio da empresa “ASGEL - Assis Gurgacz Empreendimentos Ltda”, CNPJ 04.238.704/000158, Sr. Assis Gurgacz, por *dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas*, havendo débito tributário não garantido.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Assis Gurgacz recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 2ª Turma da DRJ Curitiba/PR, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (verbis):

“Trata o processo de autos de infração de multa por recebimento de participações por empresa em débito não garantido, lavrada contra a pessoa física do sócio da empresa.

2. O auto de infração de multa (fls. 02/08) exige o recolhimento de R\$ 853.478,34 de multa regulamentar. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações:

Multas proporcionais – recebimento de rendimentos de participações por empresa em débito não garantido, lavrada em 01/06/2009. Enquadramento legal no art. 32, “b”, §1º, I e II e §2º da Lei 4.357, de 16 de julho de 1964; arts. 889 e 975 inciso II do RIR/99.

3. Cientificada em 02/06/2009, conforme fls. 03 e 08, tempestivamente, em 01/07/2009, foi interposta impugnação aos lançamentos, às fls. 79/125, através de seu procurador, procuração às fls. 128/129, acompanhada do documento de fls. 130/174, que se resume a seguir:

(...)

Inaplicabilidade do art. 32 da Lei 4.357/64 ao sócio de empresa constituída por quotas de responsabilidade limitada tipicidade que só resta configurada em caso de sociedade anônima. Eleição errônea do sujeito passivo.

q. Argumenta que a autuação também é nula de pleno direito em face da inaplicabilidade da multa ao sócio de empresa constituída por quotas de responsabilidade limitada;

r. Sustenta que a previsão constante no art. 32, §1º, inciso II, da Lei nº 4.357/64 é clara no sentido de que a multa cumulada só cabe aos “Diretores e Membros da Administração Superior”, o que restringe a hipótese de incidência da norma aos casos de sociedades anônimas;

s. Volta a citar o acórdão nº 10421.178, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em que foi expressamente declarada a inaplicabilidade do art. 32, §1º, inciso II, da Lei nº 4.357/64 para multar os sócios de empresas constituídas sob quotas de responsabilidade limitada;

t. Relata que, no caso dos autos, foi aplicada cumulativamente a multa à pessoa jurídica e também aos sócios quotistas, muito embora a sociedade seja constituída por quotas de responsabilidade limitada, o que não é admitido pelo no art. 32, §1º, inciso II, da Lei nº 4.357/64, que, como visto, somente se aplica

aos casos em que a pessoa jurídica esteja constituída sob a forma de Sociedade Anônima;

u. Afirma que a restrição da hipótese de incidência aos Diretores e Membros da Administração Superior das Sociedades Anônimas justifica-se até mesmo à luz do princípio do não-confisco, pois como será demonstrado mais adiante, se a norma permitisse multar a empresa em 50% do lucro ao mesmo tempo em que multasse os sócios quotistas em mais 50% do lucro recebido, ter-se-ia consumido a integralidade do rendimento auferido com a atividade econômica, atingindo em cheio o patrimônio da pessoa física que organiza as suas atividades sob a forma de empresa por quotas de responsabilidade limitada;

v. Aduz que, no caso das empresas constituídas por quotas de responsabilidade limitada e/ou firma individual, a simples punição da pessoa jurídica já é suficiente para reprovar a conduta indesejada pela lei, porque, indiretamente, forma de Sociedade Anônima, a Lei nº 6.404/76 estabelece um rígido controle da responsabilidade pelos atos de gestão dos Diretores e Membros da Administração Superior porque, no mais das vezes, essas pessoas gerindo o capital alheio, pertencente à massa de acionistas;

w. Entende que a lógica da norma, em punir a pessoa do Diretor ou Membro da Administração Superior da Sociedade Anônima, tem o nítido objetivo de desestimular a administração nociva ao patrimônio da pessoa jurídica, que nem sempre se confunde com o patrimônio do administrador, sendo evidente que a aplicação cumulativa da multa prevista na hipótese do art. 32, §1º, inciso II, da Lei nº 4.357/64 está restrita às pessoas jurídicas constituídas na forma de Sociedade Anônima;

x. Conclui que, havendo flagrante extrapolação da hipótese de incidência da norma invocada para fundamentar o lançamento, é de ser declarada a total nulidade do Auto de Infração, por eleição errônea do sujeito passivo;

(...)

Base de cálculo da multa

nn. Menciona o §2º do art. 32 da Lei 4.357/64, incluído pela Lei 11.051/2004, que diz que a multa fica limitada a 50% do valor do débito não garantido, e afirma que a lei não explicita o que vem a ser débito não garantido, o que leva a inaplicabilidade da norma;

oo. Assevera que não tem como se entender que a multa de mora ou de ofício, por exemplo, comporia o débito, porque neste caso se estaria aplicando multa sobre multa, o que não é razoável; e que a multa de ofício (75%) e de mora (20%) seriam majorada em 50%, passando para 112,50% e 30%, respectivamente, sem lei que permitisse;

pp. Justifica que, se devido fosse, o crédito tributário, em face do princípio da razoabilidade, o débito seria apenas o valor original dos tributos declarados à RFB, sem levar em conta os acréscimos legais;

qq. Conclui que não é possível cobrar a multa, por conta de que não se tem explícito na lei o conceito de débito não garantido, carecendo a mesma de regulamentação;

Pedidos

rr. A final, pede: 1) nulidade da ação fiscal por falta de MPF; ii) nulidade do lançamento, em vista da garantia integral do débito; iii) a nulidade integral do lançamento por extrapolar a hipótese normativa do art. 32, §1º, inciso II, da

Lei nº 4.357/64; iv) nulidade do auto de infração, pela falta de aplicação dos parâmetros da norma invocada; v) o reconhecimento de que a interpretação dada pelo fisco tornou a norma incompatível com princípios constitucionais. Sucessivamente, requer a anulação integral do presente auto de infração, pois só o auto de infração lavrado contra a pessoa jurídica (PAF nº 10935.003896/200938) já extrapolou o teto legal, que, no caso dos autos é de R\$ 813.573,21, que equivale a 50% do valor total do suposto débito não garantido da pessoa jurídica, em obediência ao art. 32, §2º, da Lei nº 4.357/64, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.051/04 e, ainda, pela falta de definição do que vem a ser débito não garantido, não se podendo cobrar multa sobre multa, sem lei que contemple tal situação.

(...)

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 0638.026 (fls. 181203) de 13/09/2012, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. IRREGULARIDADE NA EMISSÃO OU CIÊNCIA DO MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. O Mandado de Procedimento Fiscal é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração, descabendo pleitear nulidade do lançamento por eventual irregularidade em sua emissão ou ciência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DIRETORES E DEMAIS MEMBROS DA ADMINISTRAÇÃO SUPERIOR. REGIME SOCIETÁRIO. IRRELEVÂNCIA. A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, incide sobre os diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, sem distinção quanto ao regime societário da empresa autuada, alcançando inclusive sociedades limitadas, sendo descabida a interpretação que restringe a incidência a administradores de sociedade anônima.

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DÉBITO NÃO GARANTIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NO PRAZO DEVIDO. DESNECESSIDADE DE COBRANÇA JUDICIAL. DESNECESSIDADE DE DCTF. A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, tem por pressuposto a distribuição de lucros, quando a empresa tiver débitos, os quais restam caracterizados pela falta de recolhimento de tributo, no prazo devido, prescindindo, portanto, da existência de execução fiscal, de inscrição do débito em dívida ativa, e até mesmo de confissão da dívida em DCTF.

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI 4.357/1964. DÉBITO NÃO GARANTIDO. BASE DE CÁLCULO. MULTA NA PESSOA JURÍDICA. MULTA NA PESSOA FÍSICA. LIMITE INDIVIDUAL. A multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, aplica-se sobre 50% das remunerações distribuídas, limitada à metade do valor total dos débitos não

garantidos existentes, limite este calculado individualmente, sem abranger a multa de mesma natureza incidente sobre a pessoa jurídica que distribuiu os lucros.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 21/09/2012 (A.R. de fl. 207) a interessada interpôs recurso voluntário em 15/10/2012 (fls. 208-253) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

Por entender pela necessidade de se analisar as DCTFs relativas aos anos-calendário 2006 e 2007, conforme extrato de fl. 253 (numeração eletrônica) do processo nº 10935.003896/200938, relativas à pessoa jurídica de ASGEL Assis Gurgacz Empreendimentos Ltda, CNPJ 04.238.704/000158, esta Turma resolveu baixar o processo em diligência, Resolução nº 1402000.262, de 04/06/2014, para que tais documentos fossem analisados.

É o relatório.

Como visto, a DRJ, negou provimento à Impugnação apresentada, mantendo integralmente a penalidade aplicada (fls. 181 a 204). Inconformado, o Contribuinte interpôs *Apelo* Voluntário a este E. CARE, em suma, reiterando suas alegações de defesa, inclusive a impossibilidade de se apenar sócio de empresa limitada e a incorreção da base da multa aplicada. Inicialmente foi determinada a r. Resolução nº 1402-000.262 (fls. 255 a 264), *para que que se acoste ao presente processo as DCTFs relativas aos anos-calendário 2006 e 2007.*

Cumprida a determinação, conforme relatado, a C. Turma Ordinária *a quo* deu provimento parcial a tal Recurso Voluntário, reconhecendo que a multa regulamentar aplicada poderia apenas abranger débitos tributários constituídos, dentro seus períodos correspondentes, reduzindo, assim, o valor da pena.

Intimada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não apresentou Embargos de Declaração, interpondo, imediatamente, o Recurso Especial, agora sob análise, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial, por meio de r. decisões *paradigmas* tratando da desnecessidade de constituição do crédito tributário para a observância da vedação e sanção do art. 32 da Lei nº 4.357/64.

Processado, o Recurso Especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 414 a 418, entendendo pelo seu prosseguimento, concluindo que *por meio da análise dos acórdãos trazidos à divergência, constata-se que ambas julgaram no mesmo sentido argüido pela Procuradoria quando decidiram que a multa é devida se existirem débitos não garantidos, em razão de a legislação não ter feito qualquer referência à constituição definitiva do crédito tributário.*

Cientificado, o Contribuinte ofertou suas Contrarrazões (fls. 5.19 a 527), apenas questionando o mérito da *reclamação* fazendária, pugnando pela manutenção do v. Acórdão recorrido naquilo que lhe fora favorável.

Igualmente o Contribuinte interpôs o seu Recurso Especial, também sob inspeção agora, demonstrando suposto dissídio jurisprudencial em relação à inaplicabilidade da multa regulamentar em questão contra sócios em empresa constituída na modalidade de responsabilidade limitada, apresentando v. Acórdãos *paradigmas* sobre o tema.

Na sequencia, o *Apelo Especial do Particular* teve seu seguimento também determinado, por meio do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 531 a 540, por entender que o *cotejo dos trechos colacionados pela recorrente permite constatar que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. No acórdão recorrido, decidiu-se que a multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, incide sobre os diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, sem distinção quanto ao regime societário da empresa autuada, alcançando inclusive sociedades limitadas; Já nos acórdãos paradigmas, entende-se que essas hipóteses de incidência seriam dirigidas sempre às pessoas jurídicas e, cumulativamente, apenas aos diretores ou membros da alta administração, que são cargos/funções próprios das sociedades anônimas.*

Depois, a Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões (fls. 542 a 548) defendendo apenas a improcedência meritório do *Apelo* do Contribuinte.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-005.913 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10935.003897/2009-82

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade do Recurso Especial Fazenda Nacional

Inicialmente, atesta-se a tempestividade do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese do art. 67, do Anexo II, do RICARF vigente.

Conforme relatado, Contribuinte não questiona o conhecimento do Recurso Especial do Procurador.

Assim, considerando o silêncio quanto ao conhecimento do *Apelo* da Fazenda Nacional, uma simples análise dos v. Acórdãos n.º 1302-00.845 e n.º 1202-00.448, trazidos como *paradigmas* para questionar a matéria da desnecessidade da constituição definitiva do crédito tributário para que a hipótese da multa prevista no art. 32 da Lei n.º 4.357/64 se materialize, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão n.º 1402-001.984, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 414 a 418.

Admissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte

Primeiro, atesta-se a tempestividade do Recurso Especial do Contribuinte. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese do art. 67, do Anexo II, do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional não questiona o conhecimento do Recurso Especial do Sujeito Passivo.

Em face de tal inércia, uma simples análise dos v. Acórdãos n.º 104-21.178 e n.º 3402-00.126, trazidos como *paradigmas* para questionar a matéria da inaplicabilidade da multa do art. 32 da Lei n.º 4.357/64 contra sócios de empresa constituída sobre a forma de limitada, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão n.º 1402-001.984, ora recorrido.

Também arrimado na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto pelo Contribuinte, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 531 a 540.

Mérito

Recurso Especial do Contribuinte

Considerando que a matéria suscitada e conhecida no *Apelo* Especial do Contribuinte é prejudicial ao tema arguido no Recurso Especial fazendário, na medida em que, se procedente a pretensão recursal do Sr. Assis Gurgacz, a tese da Fazenda Nacional perderá seu *objeto*, inicia-se o presente julgamento pela *Reclamação* do Sujeito Passivo.

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pelo Contribuinte, passa-se a apreciar a singular matéria submetida à análise dessa C. Instância especial, qual seja, *a inaplicabilidade da multa do art. 32 da Lei nº 4.357/64 contra sócios de empresa constituída sobre a forma de limitada*.

Em resumo, alega-se que o art. 32, §1º, inciso II, da Lei nº 4.357/64 buscou *distinguir, sim, a aplicação da norma aos tipos de sociedades, limitando-se a prescrever que a multa regulamentar, no caso de pessoas físicas, se restringe aos diretores e membros da administração superior que somente figuram em sociedades anônimas*.

Mostra que, diversamente do v. Acórdão nº 1402-001.984, ora recorrido, que entendeu que a *multa regulamentar, tipificada no art. 32 da Lei nº 4.357/1964, incide sobre os diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, sem distinção quanto ao regime societário da empresa autuada, alcançando inclusive sociedades limitadas*, ambos os paradigmas, Acórdãos nº 104-21.178 e nº 3402-00.126, entenderam que tal penalidade, quando dirigida a pessoas físicas, somente alcançam ocupantes de cargos nas sociedades anônimas.

Para melhor ilustrar e estabelecer os limites da temática sob escrutínio, confira-se trecho do v. Acórdão nº 104-21.178, quando fundamenta a procedência da mesma *tese* pugnada pelo Contribuinte perante esta C. 1ª Turma:

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. (destacamos)

Posta tal assertiva e posição, fica claro que o tema é exclusivo de hermenêutica legislativa, referente ao alcance subjetivo da sanção veiculada no art. 32 da Lei nº 4.357/64, cabendo, neste momento, a este Conselheiro, proceder à mesma análise do referido texto legal. Confira-se seu teor:

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;

§1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta:

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

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias.

§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.

(destacamos)

Verificando a estrutura do dispositivo, fica muito evidente que a controvérsia orbita o inciso II do §1º do referido art. 32.

Tal partícula dessa prescrição legal - que junto do inciso I, compõe parte de uma *norma primária*, dentro da tradicional classificação kelseniana - trata dos sujeitos que serão punidos, a quem se *destina* a pena pela prática da conduta descrita no *caput* e alíneas “a” e “b”.

Além da própria *pessoa jurídica* que promove tal *pagamento* vedado - conforme o inciso I - o inciso II, seguinte, no qual, de forma textual, fundamentou-se o presente lançamento de ofício, dirige a multa, cumulativa e expressamente, *aos diretores e demais membros da administração superior*.

Não obstante, em termos de hermenêutica, o dispositivo aqui tratado se apresenta exclusivamente como ferramenta punitiva do Estado, compondo o *ius puniendi* (ainda que formalmente contida no sistema jurídico tributário), ficando sujeita aos mecanismos, princípios e institutos próprios que regulam essa prerrogativa *penal* do Poder Público.

Assim, em ambiente de julgamento e *revisão*, se a norma que veicula tal sanção, cotejada com as circunstâncias específicas do caso, outras normas do sistema jurídico, bem como as suas respectivas consequências, permite uma interpretação mais favorável ao *apenado* do que aquela inicialmente adotada pela Autoridade aplicadora – inclusive de forma que dispensaria a punição - merece, então, prevalecer esta hermenêutica que minimiza os atos punitivos do Estado. Registre-se que tal axiologia informa a norma contida no art. 112 do CTN, sendo inquestionável o seu prestígio pelo Legislador complementar de 1966 naquele *Codex*.

Pois bem, nessa esteira, de tal redação e sob tal hermenêutica de observação necessária pelo aplicador da Lei Tributária, pode-se extrair duas conclusões: **1)** os sócios **não** estão arroladas como sujeitos de tal pena e **2)** a locução *diretores e demais membros da administração superior* transparece alusão a figuras típicas e obrigatórias da gestão das sociedades anônimas.

No presente caso, consta da própria folha do Auto de Infração (não existe TVF) que o fundamento para sancionar o Sr. Assis Gurgacz, ora Recorrente, arrima-se no suposto *fato* de que: *o sujeito passivo, acima identificado, **na qualidade de membro da administração superior** recebeu rendimentos de participações da empresa ASGEL - ASSIS GURGACZ EMPREENDIMENTOS LTDA CNPJ 04.238.704/0001-58 , a qual encontrava-se em debito não garantido por falta de recolhimento de imposto no prazo legal* (fls. 05).

Frise-se que a Autoridade Fiscal sequer acostou o Contratado Social da Empresa em questão nos autos, para fazer a devida e hígida investigação dos *atos* e a cabal prova daquilo que utilizou como premissa de sujeição passiva da sanção na Autuação. Repita-se: o Contrato Social da “ASGEL – Assis Gurgacz Empreendimentos Ltda” **não** consta destes autos.

Apenas encontra-se nas fls. 41 o extrato de consulta da DIPJs 2007 e 2008, apontando para o Sr. Assis Gurgacz como sócio e mais adiante como *administrador* (fls. 41):

17/04/2009 16:19 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2008 USUARIO: ELIEL
CNPJ: 04.238.704/0001-58 L.PRES AC - 2007 RF- 09 DECL.- 1062622 DV - 74

FICHA 51A - RENDIMENTOS DE DIRIGENTES, CONSELHEIROS, SOCIOS OU TITULAR

PF/PJ: PESSOA FISICA
CPF/CNPJ: 005.858.319-04 SOCIO: 0001 / 0002
NOME: ASSIS GURGACZ
QUALIFICACAO: SOCIO PESSOA FISICA DOMICILIADO NO BRASIL
PAIS: BRASIL

	VALOR
REMUNERACAO DO TRABALHO	0,00
LUCROS / DIVIDENDOS	938.400,00
JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO	0,00
DEMAIS RENDIMENTOS	4.440,00
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	0,00

IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARACOES IRPJ)
17/04/2009 16:22 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2007 USUARIO: ELIEL
CNPJ: 04.238.704/0001-58 L.PRES AC - 2006 RF- 09 DECL.- 0431692 DV - 05

FICHA 51A - RENDIMENTOS DE DIRIGENTES, SOCIOS OU TITULAR

PF/PJ: PESSOA FISICA
CPF/CNPJ: 005.858.319-04 SOCIO: 0001 / 0002
NOME: ASSIS GURGACZ
QUALIFICACAO: ADMINISTRADOR
PAIS: BRASIL

	VALOR
LUCROS / DIVIDENDOS	2.578.260,00

Ora, em primeiro lugar, o sócio administrador de uma empresa constituída sob a forma de *sociedade limitada* não se confunde com os cargos de diretoria e do Conselho de Administração (típicos das sociedades anônimas, repita-se).

Não sendo a “ASGEL – Assis Gurgacz Empreendimentos Ltda” uma sociedade anônima e, por motivo lógico, o Contribuinte, aqui sancionado, nem *diretor* e nem membro de *administração superior* era; este foi indevidamente Autuado no presente caso, mostrando-se, desde já, procedente a tese alegada em Recurso Especial.

Além disso, em acréscimo, temos que aquilo cujo pagamento aos *diretores e demais membros da administração superior* é vedado e punido pela norma são, expressamente, como previsto no art. 32 da Lei nº 4.357/64, as *bonificações* ou as *remunerações* e, aos *sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos a participação nos lucros*.

Como a própria prova trazida nos autos pela Fiscalização em relação à função do Contribuinte atesta (*vide* fls. 41) este apenas recebeu dividendos. Dividendos não se confundem conceitualmente com *bonificações, remuneração ou participação nos lucros*.

A *remuneração, a bonificação e a participação nos lucros* têm natureza de contraprestação ao trabalho ou a determinado esforço, contribuição, em favor do resultado da

empresa. Os recebimentos percebidos pelo Sr. Assis Gurgacz foram apenas e unicamente em relação à sua condição jurídica de titular de quotas e, logo, sócio da empresa, sendo um recebimento de natureza puramente societária.

Historicamente, como registrado na própria jurisprudência dos antigos E. Conselhos de Contribuinte e deste E. CARF, temos que o termo *dividendos* constava do projeto original da norma sob análise (mais precisamente na alínea “a” do art. 32), mas foi **vetado** quando da promulgação da Lei n.º 4.357/64. Certamente, então, difere-se o recebimento de dividendos dos demais pagamentos mencionados na norma promulgada – se não, estaria o Julgador, do Poder Executivo, na verificação de legalidade da conduta da Fiscalização, afastando e derrubando o veto promovido há mais de 50 (cinquenta).

Nessa esteira, confira-se o v. Acórdão n.º 2401-006.123, proferido pela C. 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção deste E. CARF, de votação unânime e relatoria da I. Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, publicado em 09/04/2019:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006

(...)

MULTA REGULAMENTAR. ART. 32 DA LEI Nº 4.357/64. VETO DA EXPRESSÃO ‘ DIVIDENDOS. MENSAGEM Nº 244/64.

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.

Desse modo, por tal motivo, igualmente, mostra-se indevida a sanção aplicada ao Contribuinte, não podendo prevalecer a Autuação.

Registre-se, por fim, que como o Recurso Especial da Fazenda Nacional trata de tema que afetaria apenas a quantificação da multa aplicada, tratando de tese que não combate, nem indiretamente, a conclusão acima alcançada pela incorreção jurídica da aplicação da pena, resta prejudicada a apreciação de tal *Apelo*.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, reformando o v. Acórdão n.º 1402-001.984, para cancelar, integralmente, a Autuação sofrida e sua correspondente sanção.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira divergiu do I. Relator no mérito do recurso especial do sujeito passivo, negando-lhe provimento.

Como bem exposto, o dissídio jurisprudencial diz respeito ao disposto no art. 32 da Lei nº 4.357/64, especificamente quanto ao alcance subjetivo da penalidade ali prevista na hipótese de recebimento de importâncias distribuídas por pessoa jurídica em débito com a Fazenda Nacional. A penalidade foi mantida no acórdão recorrido em face do sujeito passivo na condição de sócio-administrador de empresa constituída sob a modalidade de responsabilidade limitada, e os paradigmas limitariam a punição a diretores ou membros da alta administração, que seriam cargos ou funções próprios de sociedades anônimas.

Diversamente do que defende o I. Relator, compreende-se que a penalidade expressa no inciso II do §1º do art. 32 da Lei nº 4.357/64 não pode ser interpretada sem se ter em conta que a vedação inicial, cuja inobservância resulta na aplicação da multa em debate.

Diz o referido art. 32, em sua alínea “a”, que é vedado *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*. Logo, a proibição também alcança a distribuição de lucros a sócios ou quotistas, de modo que a expressão “diretores” do inciso II do §1º do art. 32 da Lei nº 4.357/64 necessariamente também se dirige aos que, no âmbito de outras espécies societárias, determinam a conduta da pessoa jurídica em seu favor e em prejuízo ao pagamento dos tributos devidos. Significa dizer que não só os dirigentes e membros de administração superior de sociedades anônimas, mas também os gerentes/administradores de sociedades por quotas de responsabilidade limitada se sujeitam à referida penalidade.

Correto, portanto, o acórdão recorrido, que validamente replicou os fundamentos assim expressos pela autoridade julgadora de 1ª instância:

15. O deslinde do presente litígio delimita-se, exclusivamente, à interpretação do art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, que introduziu a multa regulamentar objeto do lançamento, nos seguintes termos:

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:
(Grifou-se)

.....
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;
.....

§ 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 receberam 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)

16. Conforme se depreende de simples leitura do parágrafo primeiro, a multa é devida tanto para a pessoa jurídica que distribuiu indevidamente o lucro, quanto para as pessoas físicas dos diretores e demais membros da administração superior que receberam irregularmente a quantia.

17. O interessado sustenta que o dispositivo é claro no sentido de que a multa cumulada só cabe aos "Diretores e Membros da Administração Superior", o que restringiria a hipótese de incidência da norma aos casos de sociedades anônimas. Para reforçar sua tese, cita o acórdão nº 104-21.178, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, juntado às fls. 169/174. O Conselheiro designado para redigir o voto vencedor assim fundamentou sua decisão, ao afastar a incidência da multa para o sócio de sociedade limitada:

Entendo que a simples leitura dos dispositivos 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 de 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.

18. No entanto, entendo que essa não é a melhor interpretação que se pode extrair da apontada norma. Segundo a lógica adotada pelo litigante, apoiada pelo voto acima transcrito, somente as sociedades anônimas seriam administradas por diretores e membros da Administração Superior; ou, pelo menos, que as sociedades limitadas não possuem diretores nem membros da alta administração. Do ponto de vista da lei tributária, essa exegese é insustentável, já que o art. 32 da Lei nº 4.357/1964 não faz qualquer distinção nesse sentido. Além disso, desconheço qualquer norma tributária que estabeleça alguma diferença de tratamento entre os administradores de sociedades anônimas e os de sociedades limitadas, no que tange a responsabilidades. É o que ocorre, por exemplo, na disciplina das responsabilidades tributárias, fixada no CTN, artigos 135 e 137, em que o legislador elegeu hipóteses de responsabilidade de terceiros e por infrações, envolvendo a figura dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, sem estabelecer nenhuma diferenciação quanto ao regime societário da empresa contribuinte.

19. E mesmo do ponto de vista da lei comercial, tal discriminação é igualmente indefensável. O diretor ou administrador, tanto da SA quanto da limitada, possuem a mesma função, que é dirigir os negócios da empresa e manifestar a vontade da pessoa jurídica em suas relações com outras entidades. Para tanto, é indiferente se a direção do empreendimento é efetivada por meio de uma única pessoa, como o sócio-administrador, ou se há uma estrutura mais complexa, semelhante a de uma sociedade anônima. Em matéria de responsabilidade, os deveres de um e de outro são os mesmos, sendo pautados pela diligência e lealdade. Em caso de descumprimento de seus deveres, o administrador será responsabilizado pelo ressarcimento dos danos sofridos pela sociedade, seja ela anônima ou limitada. Essas são, em linhas gerais, as lições extraídas

da doutrina de Fábio Ulhoa Coelho, na sua obra Curso de Direito Comercial. Volume 2. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 438-441, a seguir transcritas:

Diretoria (ou, como era comumente chamada antes do Código Civil de 2002, “gerência”) é o órgão da sociedade limitada, integrado por uma ou mais pessoas físicas, cuja atribuição é, no plano interno, administrar a empresa, e, externamente, manifestar a vontade da pessoa jurídica. São os administradores (também chamados diretores) da sociedade, identificados no contrato social ou em ato apartado. [...] Quando a limitada explora atividade econômica de pequena ou média dimensão, são os próprios sócios (ou parte deles) que exercem, indistintamente, os atos de administração, agindo em conjunto ou separadamente. Uma situação corriqueira, aliás, é a do sócio majoritário empreendedor como o único administrador. Na medida, contudo, em que a sociedade se dedica a atividades de maior envergadura, a administração da empresa se torna mais complexa, e reclama maior grau de profissionalismo. [...] Nada impede que a sociedade limitada adote uma estrutura administrativa complexa, semelhante à da anônima, dotada, por exemplo, de conselho de administração. Basta, para tanto, que a maioria societária o entenda conveniente ao bom desenvolvimento dos negócios sociais. [...] O administrador da limitada tem os mesmos deveres dos administradores da anônima: diligência e lealdade. Se descumprir seus deveres, e a sociedade, em razão disso, sofrer prejuízo, ele será responsável pelo ressarcimento dos danos.

20. Tampouco convence o argumento de que, no caso das sociedades limitadas, a simples punição da pessoa jurídica já seria suficiente para reprovar a conduta indesejada pela lei, porque, indiretamente, atingiria o patrimônio do sócio quotista. Primeiro porque o administrador nem sempre é sócio da empresa, conforme se deduz do art. 1.019 do CC; segundo, porque pode haver distribuição indevida somente para alguns sócios-administradores, e neste caso, apenas estes serão punidos.

21. Pelo exposto, considero correta a sujeição passiva atribuída a Assis Gurgacz, que é sócio administrador da Asgel Assis Gurgacz Empreendimentos Ltda, conforme dados cadastrais à fl. 41. Passo a apreciar o mérito propriamente dito.

Registre-se que, nestes termos, a condição de sócio administrador do autuado é afirmada minimamente desde a decisão de 1ª instância e replicada no acórdão recorrido, sendo que eventual imprecisão acusatória neste sentido não foi objeto de dissídio jurisprudencial. De fato, o acórdão recorrido mantém penalidade sob o fundamento de o autuado ser administrador de sociedade de responsabilidade limitada, e os paradigmas afastam qualquer punição a integrantes de pessoa jurídica sob este tipo societário. O sujeito passivo, de seu lado, limita-se a referir, no recurso especial, que seria sócio quotista – o que bastaria para afastar a exigência na forma dos paradigmas indicados –, sem confrontar a afirmação de sua condição de dirigente. Descabe, assim, retroagir à acusação fiscal para suprir eventual ausência de embargos do sujeito passivo quanto à inexistência ou insuficiência acusatória acerca da sua caracterização como dirigente da sociedade. De toda a sorte, anote-se que na descrição do Auto de Infração afirma-se que o sujeito passivo reveste a *qualidade de membro da administração superior*, e em impugnação não se nega a condição de administrador da sociedade, estando a defesa restrita, neste ponto, à afirmação de que a sujeição passiva se limita a representantes de sociedades anônimas.

Por fim, discorda-se do entendimento expresso pelo I. Relator, no sentido de que o pagamento de “dividendos” por sociedade de quotas de responsabilidade limitada estaria fora do alcance da norma em debate. Primeiro porque o pagamento que favoreceu o autuado, descrito à e-fl. 41 (reprodução da DIPJ do período), está informado sob a rubrica genérica de “lucros/dividendos”, e não apenas dividendos. A acusação fiscal, por sua vez, menciona “distribuição de lucros” contabilizados *pela empresa na conta 2.4.01.001 Lucros ou Prejuízos Acumulados – Sub Conta 2.4.04.001.04 (Retirada de Lucros)*, evidenciando conduta típica de

sociedade por quotas de responsabilidade limitadas, na qual o sócio gerente pode deliberar quanto e quando retira da sociedade em face dos lucros por ela apurados.

A lei, de seu lado, reporta a conduta de *dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios quotistas*, hipótese material na qual certamente se inclui a ação apontada pela autoridade fiscal. Note-se, ainda, que a mensagem de veto que excluiu a expressão “dividendos” do referido dispositivo legal tinha em conta que:

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 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.

O racional desta exclusão, portanto, busca afastar a punição daqueles que possuem uma causa anterior, que não a mera deliberação, para a retirada de lucros da sociedade. Nada, neste contexto, permite excluir a punição contra aquele que se atribui lucros, em desfavor do patrimônio de sociedade por quotas de responsabilidade limitada em débito com a Fazenda Nacional.

Logo, confirmado que a Lei também impõe penalidade aos beneficiários de lucros distribuídos por sociedade de quotas de responsabilidade limitada, quando revestirem a condição de administradores, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial do sujeito passivo, impondo-se, em consequência, a apreciação do recurso especial da PGFN, que assim não restaria prejudicado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Declaração de Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

Em primeiro lugar parabenizo o ilustre conselheiro relator pelo excelente voto, o qual segui pelas conclusões pelas razões expostas abaixo.

No caso concreto, o sujeito passivo recebeu lucros de pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade limitada que estava em débito, não garantido, para com a União e suas autarquias de Previdência e Assistência Social.

O cerne da discussão diz respeito à interpretação do art. 32 da Lei nº 4.357/64, que assim dispõe:

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;

§1º A inobservância do disposto neste artigo importa em multa que será imposta:

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

II - aos diretores e demais membros da administração superior que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias.

§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.

Como se observa aplica-se multa quando houver (a) a distribuição de quaisquer bonificações a seus acionistas; e (b) seja dada ou atribuída participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

Fica clara que a distribuição de lucros não se enquadra como participação de lucros a seus sócios ou quotistas, pois a participação nos lucros e resultados é figura jurídica distinta que possui regulamentação própria.

A distribuição de lucros também não se enquadra como bonificação distribuída aos acionistas.

Diante da falta evidente de subsunção da distribuição de lucros às hipóteses previstas no artigo 32 retromencionado, não há que se falar em aplicação de multa.

Cumpre destacar ainda que na redação original do projeto de lei que gerou o art. 32 da Lei nº 4.357/64 havia previsão de distribuição de dividendos na alínea (a), no entanto, tal dispositivo foi vetado, de forma que não há como se aplicar uma hipótese de comando normativo que nem chegou a se concretizar por conta do veto presidencial.

Ou seja, em razão dos motivos acima elencado, já consigo formar o meu juízo no sentido de não aplicação da multa.

Ao contrário do conselheiro relator, ainda não me sinto totalmente convencido de que o artigo 32, alínea a, da Lei nº 4.357/64 se aplicaria tão somente às sociedades por ações, embora não possa olvidar que o relator trouxe uma série de evidências em seu voto e nas discussões durante a sessão no sentido de que o referido dispositivo (alínea a) se utiliza de terminologia típica das sociedades por ações, tais como “dividendos” (ainda que tal palavra tenha sido vetada), “bonificações a acionistas” (titulares de ações de sociedades anônimas) e “acionistas minoritários” (que consta nas motivações do veto à expressão dividendos), evidências estas que apontam para inaplicabilidade de tal dispositivo para as sociedades limitadas. Todavia, ainda estou em evolução com relação a esse ponto e para esse momento ainda não me sinto totalmente convencido.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso da contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto