



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000172/2007-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.524 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente RIO CORRENTE AGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2006

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. APONTAMENTO DE DÉBITO NA CONTABILIDADE DO CONTRIBUINTE. ART. 52, I, DA LEI Nº 8.212/91. CFL 51.

Para efeito da vedação à distribuição dos lucros não se pode considerar o simples apontamento de débitos na contabilidade do contribuinte como empecilho à distribuição de lucros, nos termos do dispositivo legal previdenciário regente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que negou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 302 a 320) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.038.897-6, por ter o contribuinte, em débito com a seguridade com a seguridade social, distribuído bonificação ou dividendo a acionista (CFL 51), nos termos do art. 52, I, da Lei 8212/91.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2006

INCONSTITUCIONALIDADE

Não é competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS, ESTANDO O CONTRIBUINTE EM DÉBITO COM A PREVIDÊNCIA SOCIAL

Consideram-se débitos, para fins da multa pela distribuição de dividendos, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa, a NFLD e o AI transitados em julgado na fase administrativa, o LDC inscrito em dívida ativa, o valor lançado em documento de natureza declaratória não recolhido e a provisão contábil de contribuições sociais não recolhidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 22/02/2010 (fl. 330) e apresentou recurso voluntário em 23/03/2010 (fls. 332 a 362) sustentando: a) a distribuição de dividendos deixou de ser definida como infração, b) caráter confiscatória da penalidade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais**1. DA INFRAÇÃO**

Nos termos relatados, o auto de infração está fundamentado na conduta do art. 52, I, da Lei 8212/91; cujo dispositivo foi revogado pela MP 449/2008.

Art. 52. À empresa em débito para com a Seguridade Social é proibido:

I - distribuir bonificação ou dividendo a acionista;

II - dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento.

Parágrafo único. A infração do disposto neste artigo sujeita o responsável à multa de 50% (cinquenta por cento) das quantias que tiverem sido pagas ou creditadas a partir da data do evento, atualizadas na forma prevista no art. 34. ~~(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~ (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 52. Às empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Art. 52. Às empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – (revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Parágrafo único. (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

O artigo 32 da Lei n.º 4.357/65, por sua vez, proíbe as pessoas jurídicas com débitos não garantidos para com o Fisco de distribuírem lucros e dividendos a sócios e acionistas, bem como prevê a aplicação de multa pelo seu descumprimento.

Consta no Relatório Fiscal o detalhamento da infração, nos termos abaixo transcritos (fl. 12):

1. Na Ata de Assembleia Geral e Extraordinária realizada em 30/07/02 (em anexo), os acionistas da empresa deliberaram a distribuição de dividendos acumulados dos exercícios de 1998, 1999 e 2000 à acionista Companhia Agrícola Sonora Estância, no valor de R\$ 1.318.745,96, que foram integralizados ao seu capital social. Esta operação consta lançada em sua contabilidade, conforme apresentada na PLANILHA 01: RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS DE DISTRIBUIÇÕES DE DIVIDENDOS (anexo 01).

2. Na Ata de Assembleia Geral e Extraordinária realizada em 30/04/03 (em anexo), os acionistas da empresa deliberaram destinar R\$ 6.000.000,00 do lucro líquido do exercício de 2002 para distribuição de dividendos. Esta operação foi realizada por meio de dois lançamentos nos valores de R\$ 4.966.778,00 e R\$ 1.033.222,00, por meio da transferência de duplicatas a receber de clientes aos acionistas, conforme apresentados na PLANILHA 01: RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS DE DISTRIBUIÇÕES DE DIVIDENDOS (anexo 01).

3. Na Ata de Assembleia Geral e Extraordinária realizada em 05/05/04 (em anexo), os acionistas da empresa deliberaram destinar R\$ 1382.305,08 do lucro líquido do exercício de -2002 para distribuição de dividendos. Esta operação foi realizada por meio da transferência de duplicatas a receber de cliente aos acionistas, conforme apresentados na PLANILHA 01: RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS DE DISTRIBUIÇÕES DE DIVIDENDOS (anexo).

4. No período em que foram distribuídos dividendos aos acionistas, relatados nos itens 1 a 3, a empresa encontrava-se em débito com a Seguridade Social, conforme constata-se através dos saldos da conta do passivo FUNRURAL A RECOLHER, nos seus balanços patrimoniais de 2001 a 2004, apresentados na PLANILHA 02: RELAÇÃO DE SALDOS DE CONTRIBUIÇÕES A RECOLHER SOBRE RECEITAS DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL (anexo).

Obs. Ocorrência de agravantes não produz efeitos no valor da multa aplicada.

Não obstante a revogação do dispositivo que fundamentou o lançamento, da leitura do *caput* do art. 52 da Lei nº 8.212/91 e os termos delineados no relatório fiscal da infração, observa-se que, ao contrário do que fora mencionado, no caso o contribuinte não estava em débito com a seguridade social.

O fato do contribuinte ter saldos de contribuições a recolher não representa a existência de débito com a seguridade social. Ou seja, para efeito da distribuição dos lucros não se pode considerar o *apontamento* de débitos na contabilidade do contribuinte como empecilho à distribuição de lucros, nos termos do dispositivo legal previdenciário.

Conforme já decidido por esse Conselho, “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 nº 2803004.087).

Nesse sentido, peço vênia para adotar como razões de decidir o voto proferido pelo Conselheiro Damião Cordeiro no Acórdão 2301-002.682:

2. No presente caso em 04/09/2006 foi lavrado Auto de Infração, tendo em vista que a fiscalização constatou que a empresa teria atribuído e distribuído lucros aos sócios cotistas, estando em débito com a Previdência Social. Os débitos são referentes a suposta distribuição de lucros no ano de 2004.

3. A seu turno, posiciona-se a nobre relatora no sentido de que é vedada a distribuição de lucros aos sócios por empresa em débito com a Previdência Social.

4. Pois bem, analisando os autos, e não obstante o bom arrazoado trazido pelo fisco, perfilho posicionamento contrário. No meu entender a IN 03/2005 extrapolou o seu campo normativo ao considerar como débito a simples provisão contábil de contribuições previdenciárias não recolhidas.

5. A Lei n.º 8.212/91, ao impor a regra de vedação à distribuição dos lucros, não conceituou a palavra débito. É bem verdade que o art. 33, parágrafo 7º, assevera que uma das formas para a constituição do crédito da seguridade social é a confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte, mas tal definição não leva ao raciocínio direto no sentido de que a mera provisão contábil de contribuições previdenciárias não recolhidas se encaixe na definição legal de débito.

6. A Redação do Decreto n.º 3.048/99 ao tratar do conceito de débito no que toca às entidades filantrópicas não admitiu expressamente o provisionamento contábil como regra para assegurar a confissão de dívida:

“Art. 206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

§ 13. Considera-se entidade em débito, para os efeitos do § 12 deste artigo e do § 3º do art. 208, quando contra ela constar crédito da seguridade social exigível, decorrente de obrigação assumida como contribuinte ou responsável, constituído por meio de notificação fiscal de lançamento, autodeinfração, confissão ou declaração, assim entendido, também, o que tenha sido objeto de informação na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.”

7. Até porque, nos exatos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, *“assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”*.

8. Por fim, em se tratando de aplicação de penalidade é incompatível com os princípios constitucionais tributários, em especial com o princípio da legalidade (CF/88, art. 5º, II e art. 150, I), exigir o cumprimento de uma obrigação tributária sem a devida caracterização de seu surgimento, o que se daria com o lançamento fiscal.

9. Outro não tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, **in verbis**:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento tributário, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 142 do CTN)... (STJ. Resp 332693/SP. Rel: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma Decisão: 03/09/02. DJ de 04/11/02, p. 181)

10. E o lançamento, como procedimento necessário à exigência do débito com a presunção de certeza de liquidez é essencial para a formatação final do débito.

Considerando até mesmo que a simples provisão de tributos na contabilidade configura compromisso financeiro não efetuado pela empresa, com valores ainda não efetivamente definidos, apenas estimáveis.

11. Motivo não menos importante para a exigência do lançamento como elemento de validação do crédito tributário, no caso concreto, é que o contribuinte tem o direito de impugnar a legitimidade dos débitos fiscais, quando exigidos pelos meios regulares. Essa é a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal – STF (RMS n.º 9.698; Relator Min. Pedro Chaves).

12. De maneira que a aplicação de multa de valor substancial imposta mediante a simples convicção do agente fiscalizar no sentido de que a empresa estaria em débito, encontra forte restrição na medida que ignora completamente o direito do contribuinte em rever no âmbito administrativo a validade do crédito plasmado no presente auto de infração.

ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELA LEI N.º 11.941/2009

13. Além das considerações acima delineadas, as quais no meu entender já seriam suficientes para aniquilar a autuação lavrada, vale ressaltar que a Lei n.º 11.941/2009 alterou o art. 52 da Lei n.º 8.212/91, para revogar os seus incisos e parágrafo único, bem como alterar o caput, restando a seguinte redação:

“Art. 52. Às empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – (revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Parágrafo único. (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). ”

14. Com efeito, ao asseverar que “às empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964”, alterou o campo normativo que serviu como base para a autuação fiscal, pois o termo “débito não garantido” deve ser compreendido como crédito já devidamente constituído e em fase que possa ser exigido pelo fisco.

15. Além do mais, a compreensão da expressão “débito não garantido” se aproxima em seu campo interpretativo da Lei 6.830/80, que trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública nos remetendo a possibilidade de assegurar o juízo pelo suposto devedor e suas diversas modalidades para garantia do débito nos termos do artigo 8º e 9º da referida Lei.

16. Assim, para efeito da vedação à distribuição dos lucros não se pode considerar o simples “apontamento” de débitos na contabilidade do contribuinte como empecilho à distribuição de lucros, nos termos do dispositivo legal previdenciário analisado.

17. Ajuda a formar minha convicção a redação do §2º do art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, que assevera que a multa fica limitada a 50% do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

“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:

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.”

18. Vale ressaltar ainda, que, para o meu entendimento, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja qual for a hipótese prevista no art. 151 do CTN, também assegura ao contribuinte o direito de distribuir o seu lucros, dividendos ou bonificações.

19. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira