



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14120.000172/2007-14
ACÓRDÃO	2402-013.370 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO CORRENTE AGRÍCOLA SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

AUTO DE INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, confirmado que as penas trazidas pela nova legislação tenham por fato determinístico a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta, deve ser reconhecida a necessidade de limitar o valor do auto de infração a 50% do valor do débito apurado e reconhecido contabilmente e não garantido por meio dos instrumentos suspensivos do artigo 151 do CTN

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, deixando de apreciar matéria atinente à

inconstitucionalidade e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a retroatividade benigna da legislação superveniente, de modo a limitar a multa aplicada ao patamar de 50% do débito não garantido, nos termos do voto condutor.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Correa Lisboa, Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

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.

Nas alegações em sede de impugnação a ora recorrente aponta que tratava-se de valores de contribuições sobre aquisição de produção rural que julgava indevidas (sem suspensão por medida judicial), apontando inconstitucionalidade das mesmas.

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.

No julgamento do Recurso Voluntário, a turma, por maioria de votos, deu provimento ao demandado pela recorrente, analisando o item a, consubstanciado no acórdão 2402-010.524 (e-fls. 444 a 449), assim ementada:

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

A Procuradoria da Fazenda Interpôs tempestivamente recurso especial, apresentando como paradigmas os Acórdãos nºsº 206-01.759 e Acórdão 2302-01.507

Neste acórdão, a Relatora restou vencida, sendo o mesmo decidido por maioria de votos. Designado redator, o Conselheiro Mauricio Righetti assim transcreve a decisão:

Como é cediço, as multas por descumprimento de obrigação acessória trazem consigo normas que impõem a abstenção (o não fazer) ou a prática (o fazer) de determinada conduta, seja porque o legislador a entendeu como necessária ao exercício da atividade fiscalizatória do Estado (no caso das normas que impõem a conduta), seja porque a sua prática seria jurídica e socialmente reprovável (no caso das que impõem o não fazer).

No caso em exame, a norma que dá fundamento ao dispositivo em análise tem assento na conduta de “não fazer”, em especial, de não distribuir lucros em determinada circunstância.

Aponta no voto que o lançamento contábil realizado tinha o condão de reduzir tributos (IR e CSLL), destacando que este reconhecimento (ressalvada a situação peculiar de débitos vincendos), quando ali apontada, conforme previsto na legislação previdenciária, era impeditivo para a distribuição de lucros aos sócios.

O acórdão fora assim ementado.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2006 OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA EM DÉBITO COM UNIÃO NÃO GARANTIDO. PROVISÃO CONTÁBIL. MULTA

Considera-se “estar em débito”, para fins do disposto no artigo 52 da Lei 8.212/91, dentre outras circunstâncias, o provisionamento contábil de contribuições destinadas à seguridade social sem o correspondente recolhimento.

Na conclusão do acórdão, determinou-se o retorno dos autos a este colegiado, para a análise da matéria que não fora objeto de deliberação no acórdão recorrido, tratado no item 3 do recurso voluntário, acerca do caráter confiscatório da multa aplicada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, devendo portanto ser conhecido.

Trata-se de retorno de processo, após julgamento pela Câmara Superior, para que este colegiado se manifeste acerca do tema remanescente, que não fora objeto de deliberação no acórdão 2402-010.524.

Acerca da questão sobre o caráter confiscatório da multa apresentada, a recorrente aponta as seguintes teses:

1. Princípio Constitucional do Não Confisco, colacionando jurisprudências
2. Aplicação da penalidade menos gravosa(retroatividade benigna):

Tem-se ademais, que a multa em tela, como acima frisado, teve seu nascedouro na Lei no 4.357/64, e tem por objetivo único evitar o esvaziamento do patrimônio da empresa em detrimento do Fisco. Foi com este mesmo espírito que a Lei nº 8.212, no parágrafo único de seu artigo 52, repetiu a dicção da alínea "a" do parágrafo único do artigo 32 da citada Lei nº 4.357/64, incluindo, tão somente, a expressão "dividendos", termo revogado pela Lei 11.941/2009. A multa, em ambos os dispositivos legais era equivalente a 50% do valor total dos dividendos "indevidamente" distribuídos.

Tem-se, porém, que com a edição da Lei nº 11.051/04, foi revogado o citado parágrafo único do artigo 32 da Lei nº 4.357/64, passando a multa em tela a ser regulada pelo novel § 2º, que assim dispõe: § 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.

- Pois bem, a multa que era de 50% do valor total da distribuição "indevida", passou a ser limitada a 50% do valor das contribuições devidas. Assim, coexistindo dois dispositivos legais que dispõem sobre a aplicação de penalidade em relação ao mesmo fato, deve prevalecer aquela mais benéfica ao contribuinte, ou seja, jamais poderia o Sr. Auditor Fiscal, ter aplicado a multa prevista pelo parágrafo único do artigo 52 da Lei nº 8.212/91, quando sobreveio norma legal (§ 2º do artigo 32 da Lei nº 4.357/64 — introduzido pela Lei nº 11.051/04) mais benéfica, limitando a incidência, conforme já exposto.

No que tange a alegação de inconstitucionalidade e ao caráter confiscatório da multa aplicada, não se pode admitir os argumentos da Recorrente.

Destaca-se que não cabe à Administração Pública discutir a constitucionalidade de lei vigente. Tal missão, de vulto dentro de um Estado Democrático de Direito, é reservada ao Poder Judiciário, consoante as disposições dos artigos 101 a 103 da Carta Magna.

Impacta ainda destacar, consoante bem explicitou o julgador de piso, reforçado no voto condutor do acórdão da Câmara Superior, ao instituir tal penalidade, o legislador ordinário quis tutelar o Sistema de Seguridade Social Pátrio, privilegiando o patrimônio público em detrimento do particular, do sócio da empresa, quando esta não possuísse recursos suficientes para honrar os débitos previdenciários possivelmente existentes, por meio da vedação da distribuição de lucros e dividendos aos sócios e acionistas.

Trata-se, pois, de um mecanismo de freio para evitar que os resultados das empresas fossem repartidos antes do cumprimento de suas obrigações, notadamente para com a seguridade social.

Neste sentido, destaco que o CARF já possui entendimento consolidado e sumulado, em sua Súmula 02, a seguir transcrita:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à aplicação da retroatividade benigna, destaco que tal item já fora objeto de análise no acórdão recorrido:

Alega, ainda, o impugnante, que a Lei nº 11.051/04, revogou o parágrafo único do artigo 32 da Lei nº 4.357/64, que previa multa de 50% do valor total da distribuição "indevida", **passando esta a ser limitada a 50% do valor das contribuições devidas. Assim, em coexistindo dois dispositivos legais que dispõem sobre a aplicação de penalidade em relação ao mesmo fato, deve prevalecer aquela mais benéfica ao contribuinte**, ou seja, jamais poderia o Sr. Auditor Fiscal, ter aplicado a multa prevista pelo parágrafo único do artigo 52 da Lei nº 8.212/91, quando sobreveio norma legal (§ 2º do artigo 32 da Lei nº 4.357/64 — introduzido pela Lei nº 11.051/04) mais benéfica, limitando a incidência.

A esse respeito, cumpre-nos esclarecer que a Lei 8.212/91 trata, especificamente, do custeio da Seguridade Social. Desta forma, em se tratando de contribuições previdenciárias, seus dispositivos são, necessariamente, aplicados.

A redação da Lei 8212/91, vigente à época do lançamento era a seguinte:

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)

Visando, com a unificação da Secretaria da Receita Federal com a Receita Previdenciária, uniformizar a legislação e as multas, promoveu-se a alteração assim materializada:

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).

Vejamos a redação trazida pela lei 11.054/04 e seus impactos:

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).

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 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)

§ 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)

Tal alteração legislativa, à época, teve o condão de criar um limitador, dado que, sem esta inserção, um débito pendente de poucos reais poderia impedir a distribuição de milhões de reais aos sócios.

Ao limitar a multa aplicada, entendo, o legislador traz a necessidade de apreciação do questionamento sob a temática da necessária aplicação da retroatividade benigna ao caso concreto.

Confirmado assim que as penas trazidas pela nova legislação tenham por fato determinístico a mesma natureza material (distribuição de lucros por empresa em débito), portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta, válido o argumento da recorrente.

PLANILHA 01: RELAÇÃO DE LANÇAMENTOS DE DISTRIBUIÇÕES DE DIVIDENDOS

Fonte: LIVROS DIÁRIOS

DATA	DÉBITO	NOME DA CONTA A DÉBITO	CRÉDITO	NOME DA CONTA A CRÉDITO	No.LANC.	HISTÓRICO	VALOR	L.DIÁRIO
30/09/2002			2.410.100.100	Cia Agríc, Sonora Estância	9300078	INTEGRALIZACAO CAPITAL SOCIAL	1.318.745,96	109
29/05/2003	2.01.020.010.0001	Dividendos Propostos 2000	1.01.005.001.0001	Duplicatas a Receber - Soja	60620	PAGTO DIVIDENDOS 2002 CFE INSTRUMENTO E	4.966.778,00	119
28/05/2004	2.01.020.010.0002	Dividendos Propostos 2003	1.01.005.001.0001	Duplicatas a Receber - Soja	101195	RECEBIMENTO SOJA AMAGGI CFE INSTRUMENT	1.382.305,08	131
28/05/2004	2.01.020.010.0001	Dividendos Propostos 2002	1.01.005.001.0001	Duplicatas a Receber - Soja	101194	RECEBIMENTO SOJA AMAGGI CFE INSTRUMENT	1.033.222,00	131
TOTAL							8.701.051,04	
Multa Aplicada							4.350.525,52	

PLANILHA 02: RELAÇÃO DE SALDOS DE CONTRIBUIÇÕES A RECOLHER SOBRE RECEITAS DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

Fonte: LIVROS DIÁRIOS - BALANÇOS PATRIMONIAIS

DATA	CONTA	NOME DA CONTA PASSIVO	SALDO FINAL	L.DIÁRIO
31/12/2001	2.130.100.350	Funrural a Recolher	375.753,12	100
31/12/2002	2.130.100.350	Funrural a Recolher	1.151.595,65	114
31/12/2003	2.01.010.001.0007	Funrural a Recolher	1.096.217,48	123
31/12/2004	2.01.010.001.0007	Funrural a Recolher	1.096.252,36	138

Neste julgamento, revisitando os autos, verifica-se que está apontado nos autos que o valor contabilizado e reconhecido como passivo consta dos livros diários, sendo retratado como Funrural a Recolher (planilha 02 do Relatório Fiscal):

PLANILHA 02: RELAÇÃO DE SALDOS DE CONTRIBUIÇÕES A RECOLHER SOBRE RECEITAS DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

Fonte: LIVROS DIÁRIOS - BALANÇOS PATRIMONIAIS

DATA	CONTA	NOME DA CONTA PASSIVO	SALDO FINAL	L.DIÁRIO
31/12/2001	2.130.100.350	Funrural a Recolher	375.753,12	100
31/12/2002	2.130.100.350	Funrural a Recolher	1.151.595,65	114
31/12/2003	2.01.010.001.0007	Funrural a Recolher	1.096.217,48	123
31/12/2004	2.01.010.001.0007	Funrural a Recolher	1.096.252,36	138

O que seria, neste caso, o débito não garantido (dado que a legislação previdenciária vigente determina que valores declarados em contabilidade como devidos são impeditivos à distribuição de lucros, mesmo que não tenham sido objeto de lançamento constitutivo).

Entendo aqui que este estaria limitado a 50% do passivo declarado, ou seja, em se tratando de saldo final das contas, que são transpostas ao Balanço Patrimonial (Tipologia: Grupo 2 2 – Passivo), conforme apontado no quadro acima, por ano calendário

Neste caso, imperioso reconhecer a necessidade de observar a necessidade de aplicação da retroatividade benigna, para limitar a multa aplicada a 50% do débito declarado e não garantido/com exigibilidade suspensa por meio de medida judicial/depósito/parcelamento ou demais situações suspensivas previstas no art. 151 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário interposto, não conhecendo da matéria acerca da inconstitucionalidade argumentada, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a necessária aplicação da retroatividade benigna com a aplicação da redação da Lei [nº 11.051, de 2004](#)) c/c a redação de Lei 11941/09

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria