



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720619/2013-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.538 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente EDUARDO CANDIDO ALVES ABRANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS AOS SÓCIOS. DÉBITO NÃO GARANTIDO. INAPLICABILIDADE. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 30

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 02-97.305, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE, em 16 de dezembro de 2019, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento em sua integralidade.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

“Trata-se de Auto de Infração, fls.05 a 07, lavrado contra o contribuinte, Eduardo Candido Alves Abrantes.

O citado auto combinado com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 08 a 39, exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 52.092,75 referente à multa regulamentar, distribuição de rendimentos de participações por empresa em débito.

No TVF, a autoridade fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

O contribuinte, Eduardo Candido Alves Abrantes foi sócio da pessoa jurídica Floresta Comércio e Indústria S/A, no período de 2009 a 2011.

Após a descrição da ação fiscal, a Autoridade Fiscal conclui que a empresa, Floresta Comércio e Indústria S/A, CNPJ 32.500.977/0001-64, possuía débitos de R\$ 34.439.534,39 não suspensos, nem garantidos. Não obstante a isso, distribuiu valores a título de participação de lucros, nos anos de 2009, 2010 e 2011, infringindo, conseqüentemente, o art. 889 e o art. 975 do RIR/99. Sendo assim, é cabível a multa prevista no art. 975, inciso II do RIR/99.

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o contribuinte apresenta impugnação, fls. 221 a 233, com os argumentos sucintamente resumidos a seguir:

Após dissertar sobre a tempestividade, o impugnante afirma que todos os débitos encontram-se com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, conforme transcrição abaixo:

- Item 9.1 – Inscrição nº 70206021180-70 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.2 – Inscrição nº 70209003426-10 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.3 – Inscrição nº 70603039460-42 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.4 – Inscrição nº 70606053883-36 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.5 – Inscrição nº 70609006837-18 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.6 – Inscrição nº 70609006838-07 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 pela Lei 11.941; - Item 9.7 – Inscrição nº 70611019169-65 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo; - Item 9.8 – Inscrição nº 70612000357-46 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo; - Item 9.9 – Inscrição nº 70703013812-66 – encontrava-se em parcelamento desde 2007, existindo amortização de	pagamentos, inclusão do PAEX e remissão para a Lei 11.941 em 2009; - Item 9.10 – Inscrição nº 70709001544-61 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 com inclusão de parcelamento simplificado, com posterior remissão para a Lei 11.941; - Item 9.11 – Inscrição nº 70709001545-42 – encontrava-se em parcelamento desde 2009 com inclusão de parcelamento simplificado, com posterior remissão para a Lei 11.941; - Item 9.12 – Inscrição nº 70711004453-54 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo; - Item 9.13 – Inscrição nº 70712000166-92 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo; - Item 9.14 – Inscrição nº 70712000188-06 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo; - Item 15 – Inscrição nº 70712000877-94 – encontrava-se à época em discussão em âmbito administrativo;
---	---

Conclui, portanto, que o impugnante só recebeu os lucros distribuídos após certidões positivas com efeito de negativa emitidas nas datas 27/06/2011 e 10/05/2012.

Subsidiariamente, o impugnante afirma que a multa aplicada afronta princípios constitucionais da capacidade contributiva, legalidade e do não confisco.

Cita doutrina e jurisprudência.

Para finalizar, requer a total improcedência da autuação”.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS POR EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO.

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão dar ou atribuir participação nos lucros a seus sócios ou quotistas.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar é dirigida ao legislador, não cabendo à autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, nos seguintes termos:

“(…)

3. DO DIREITO – AS RAZÕES PELAS QUAIS O V. ACÓRDÃO MERECE SER REFORMADO

3.A. DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA NO PRESENTE CASO - A DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS

Primeiramente, é importante destacar que no presente caso os elementos de fato não permitem a incidência da multa aplicada, uma vez que no presente caso ocorreu a DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS, e não distribuição de lucro de forma genérica.

Inclusive, o próprio Auto de Infração reconhece que a modalidade de distribuição é de DIVIDENDOS, veja-se:

(…)

3. O procedimento de fiscalização foi iniciado em 30 de outubro de 2013, conforme TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL em anexo. Nesta ocasião foram solicitados “recibos e cópias de cheques e/ou documentos de transferência bancária referentes

aos dividendos recebidos da empresa FLORESTA COMERCIO E INDUSTRIA SA, CNPJ 32.500.977/0001-64, no período de 2009 a 2011”.

“1) Da análise dos dados internos que possuímos, bem como das respostas e documentos apresentados pela fiscalizada, verificamos que esta recebeu dividendos, no período de 2009 a 2011, da pessoa jurídica FLORESTA COMERCIO E INDUSTRIA S A, CNPJ 32.500.977/0001-64 conforme Anexo 01 deste Termo, contendo 01(uma) folha;

Doutrinariamente, os dividendos podem ser definidos da seguinte forma: (...)

Ou seja, em brevíssimas linhas o instituto dos dividendos pode ser definido como o lucro distribuído por uma sociedade anônima aos seus acionistas, não se confundindo esse com outros institutos por meio dos quais as sociedades realizam pagamentos, como por exemplo PLR, bonificações, JCP etc. (...)

Ocorre que, como muito bem reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal autuante, a Sociedade FLORESTA procedeu com a distribuição de **dividendos**, o que pode ser comprovado mediante as anexas atas de assembleia geral, dos anos de 2008, 2009, e 2010, nas quais deliberou-se pela distribuição de **dividendos** no decorrer dos exercícios seguintes (**Doc. 04**).

Feitos esses esclarecimentos de que (i) os dividendos consistem na forma de distribuição de lucros das sociedades anônimas aos seus acionistas e (ii) a FLORESTA distribuiu dividendos; cabe adentrar ao contexto histórico-normativo que gravita a aplicação da multa, o que nos permitirá concluir pela impossibilidade de sua incidência.

Nesse sentido, o texto originário do art. 32 da Lei nº 4.357/1964, correspondente à multa aplicada, tinha originariamente a seguinte redação:

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

Contudo, esse não foi o texto que se sagrou definitivo. Quando do sancionamento presidencial da lei, a expressão “dividendos” foi suprimida, de modo que o teor do dispositivo passou a ser o seguinte:

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;

O que poderia ser mero detalhe, ganha outros contornos a partir da observância das razões de veto:

A filosofia que presidiu a elaboração das normas do artigo 32 reside na preeminência do princípio da pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições devidas ao Estado. Ocorre, porém, que tal princípio se afirma de modo mais positivo através das disposições do artigo 7º, as quais obrigam à correção monetária dos débitos fiscais. A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve ficar restrita 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 ideias, parece

aconselhável restringir os casos de intervenção, limitando-os às hipóteses essenciais. **Delas deverão ser excluídos os casos de distribuição de dividendos** e de 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.

Ou seja, a exclusão dos dividendos do rol de proibição de pagamento no caso de débitos fiscais descobertos não se tratou de mera coincidência, tampouco supressão desprovida de um motivo maior, mas sim, buscou-se restringir a ingerência pública no exercício da atividade empresarial, especificamente nas sociedades anônimas, bem como evitar prejuízos para os acionistas minoritários, na hipótese de má gestão.

Diante da exclusão das hipóteses de incidência de multa quando da distribuição de dividendos concomitante à existência de débitos fiscais ainda exigíveis, desvela-se que a situação dos presentes autos jamais poderia ter sido considerada fato gerador da multa, ora combatida.

Não é por outro motivo, o próprio Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem determinado o cancelamento da multa isolada em situações que se verifica que a sua aplicação se deu em situação de distribuição de dividendos (...)

Por fim, comprovando que a questão já se encontra definitivamente pacificada, de modo favorável aos contribuintes, em 2018 foi proferida a **Solução de Consulta COSIT nº 30/2018**, a qual, definitivamente e de forma absolutamente vinculante a todos os órgãos da administração fiscal federal, **determinou que as restrições veiculadas no art. 32 da Lei nº 4.357/1964 não se aplicam no caso de distribuição de dividendos:**

“Assunto:

Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. DÉBITOS NÃO GARANTIDOS E COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. PROIBIÇÃO QUE NÃO SE APLICA AO CASO DE PARCELAMENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO À DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS.

A pessoa jurídica que possui débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que sejam objeto de parcelamento, independentemente da exigência de apresentação de garantia para este, poderá distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas, e dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou cotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos, sendo, portanto, inaplicável, na espécie, a vedação constante do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, com a redação introduzida pela Lei nº 11.051, de 2004, visto que o parcelamento constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, abrigada no inciso VI do art. 151 do Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 1966, com redação da Lei Complementar nº 104, de 2001. **Outrossim, por outro lado, ressalte-se que a vedação prevista no dito art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, não alcança a distribuição de dividendos, em razão do veto presidencial oposto à sua redação original. VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 570, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2017, COM EMENTA PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 02 DE JANEIRO DE 2018, SEÇÃO 1, PÁGINA 39.** Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), arts. 151 e 155-A; Lei nº 8.212, de 1991, art. 52, com redação da Lei nº 11.941, de 2009; Parecer PGFN/CAT nº 1.265, de 2006. (...) 11. Portanto, infere-se que o art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, não proíbe que a pessoa jurídica em débito não garantido para

com a União distribua dividendos, havendo óbice apenas em relação ao pagamento de bonificações e participações nos lucros.”

Portanto, uma vez que o presente caso se refere a aplicação de multa por distribuição/recebimento de **dividendos**, não há motivos para que ela seja mantida.

E ainda há mais.

3.B. DA INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS EM ABERTO E A POSSIBILIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS

Ainda que se afastem os argumentos anteriores, os quais, por si só, já são suficientes para fulminar a cobrança, a multa aplicada deve ser afastada uma vez inexistiam débitos exigíveis por parte da Sociedade FLORESTA à época que os dividendos foram pagos.

Conforme evidenciado na sua impugnação, o Recorrente somente recebeu dividendos à época em que a Sociedade FLORESTA se encontrava com os seus débitos devidamente regularizados, seja por meio da formalização de discussões administrativas, seja por meio de adesão à programas de parcelamentos.

Para comprovar a lisura de seus procedimentos, o Recorrente anexou à sua impugnação as Certidões de Regularidade Fiscal emitidas pela própria RFB/PGFN, em 27.06.2011, e de Débitos Previdenciários, em 10.05.2012. Tais documentos não foram acolhidos uma vez que eles foram emitidos em momento posterior à distribuição de lucros.

Ocorre que as certidões não foram anexadas como prova final de regularidade dos débitos, mas sim como indício. Isso porque, infelizmente, até os dias de hoje, os contribuintes não têm acesso à listagem de certidões anteriormente emitidas, sendo necessários se valer daquelas que ainda mantém guarda.

No caso do Recorrente, as certidões que possuía eram apenas aquelas, o que **não** possibilita que seja traçado o raciocínio inverso de que, não sendo apresentadas outras certidões, nos outros períodos a FLORESTA era devedora.

Contudo, analisando a situação dos parcelamentos e *status* dos processos administrativos, é perfeitamente possível depreender que os débitos listados no auto de infração como que exigíveis, em momento algum poderiam ser considerados como óbices à distribuição de dividendos.

Inobstante a existência de parcelamentos prévios e discussões administrativas, fato é que no dia 25.11.2009, a FLORESTA aderiu à **todas as modalidades de parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009 (Doc. 05)**, passando a realizar o pagamento dos valores mensais de cada uma delas.

Ou seja, a partir de então, os débitos administrados pela Receita Federal do Brasil e previdenciário, inscritos ou não em dívida ativa, parcelados anteriormente ou não, passaram a constar com exigibilidade suspensa, enquanto não ocorresse a consolidação desses parcelamentos.

Ou seja, a partir do momento que se requereu a adesão ao referido programa de parcelamento, a exigibilidade dos seus débitos passou a ficar suspensa.

Embora essa interpretação tenha gerado controvérsia à época, o tema foi pacificado com a entrada em vigor da Lei nº 12.249/2010, que determinou o seguinte, no art. 127:

Art. 127. Até que ocorra a indicação de que trata o art. 5º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, os débitos de devedores que apresentaram pedidos de parcelamentos previstos nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, vencidos até 30 de novembro de 2008, que tenham sido deferidos pela administração tributária devem ser considerados parcelados para os fins do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Ou seja, no período compreendido entre a adesão ao parcelamento e a sua consolidação, todos os débitos de contribuintes que transmitiram essa adesão deverão constar com o status de sua exigibilidade suspenso, o que de fato ocorreu com o FLORESTA. (...)

E novamente fazendo remissão à Solução de Consulta COSIT nº 30/2018, nela também ficou ratificado que os débitos parcelados não podem ser considerados impeditivos: (...)Portanto, uma vez que os débitos do FLORESTA estavam parcelados, não há como se falar de impossibilidade de distribuição de lucros.

3.C. DA IRRAZOABILIDADE, DESPROPORCIONALIDADE E CONFISCATORIEDADE DA MULTA APLICADA

Em relação à multa isolada aplicada, tem-se que ela não poderia, de forma alguma, ser aplicada no percentual praticado (50%) incidentes sobre o valor das distribuições de dividendos, culminando no valor histórico de R\$ 52.092,75, eis que, ao invés de ter caráter eminentemente didático, educativo (como é da natureza das multas formais), está nitidamente desnaturada, implicando, na prática, tratar um contribuinte de boa-fé e rigoroso cumpridor de suas obrigações principais e acessórias da mesma forma que um sonegador contumaz. (...)

Assim, depreende-se que a aplicação da multa fiscal deve-se ater aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade para com a suposta falta incorrida, sem o que se torna dever do aplicador do Direito cancelá-la ou alterá-la conforme a gravidade da conduta praticada.

Como se sabe, no Direito brasileiro, os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade decorrem do princípio de Estado de Direito (art. 1º da CF/88), e dos direitos fundamentais (art. 5º da CF/88), apesar de terem a sua origem comumente atrelada ao direito ao devido processo legal (art. 5º, inciso LIV, da CF/88). (...)

Em síntese, a aplicação do princípio da proporcionalidade pode ser conceituada como um mandato de equilíbrio entre a penalidade aplicada e sua carga para o sujeito passivo e os objetivos que pretende alcançar a norma ou ato. É farta a doutrina no sentido da imprescindibilidade de sua aplicação à imposição e dosimetria de multas, inclusive para evitar que elas sejam transformadas em instrumento de arrecadação. (...)

Vê-se, portanto, que é inconcebível penalizar-se o contribuinte de boa-fé – que sempre pagou seus impostos pontualmente, como o ora Recorrente –, como se de um fraudador ou um sonegador de impostos contumaz se tratasse.

Não sem motivo o STF reconheceu a repercussão geral de discussão acerca da constitucionalidade de multa isolada apurada por meio de percentual incidente sobre tributos (discussão ainda pendente de julgamento): (...)

Finalmente, admitir a legitimidade da penalidade imposta representa, ainda, manifesta afronta ao “princípio do não-confisco”, repudiado pelo inciso IV do art. 150 da CF/88. Se o próprio tributo não pode ser utilizado com efeito confiscatório, com maior razão não o podem ser as multas, mesmo as destinadas a punir o sujeito passivo pelo inadimplemento da obrigação tributária principal. (...)

Portanto, a multa aplicada no presente caso, no percentual de 50% sobre o valor das distribuições de dividendos, deve ser, de plano, anulada.

4. DO PEDIDO

Ante todo o exposto, o RECORRENTE requer, respeitosamente, que esse Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se digne dar provimento ao presente Recurso Voluntário, de modo que seja integralmente reformado o v. acórdão recorrido.

Subsidiariamente, caso se entenda que as provas acostadas aos autos são insuficientes para corroborar o que se sustenta, que seja determinada a conversão do julgamento em diligência para que, uma vez confirmados os fatos aqui expostos, dê-se provimento ao recurso”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

O lançamento refere-se à multa regulamentar de 50% das quantias recebidas indevidamente, no montante de R\$ R\$ 52.092,75, decorrente distribuição de rendimentos de participações ao sócio, ora Recorrente, por pessoa jurídica em débito (Floresta Comércio e Indústria S/A) no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011.. Desta feita houve a aplicação da multa prevista no art. 975, inciso II do RIR/99.

Sobre a questão, os arts. 889 e o art. 975 do RIR 99, vigentes à época, continham o seguinte teor:

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

1- distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

II - dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

Art. 975. A inobservância do disposto no art. 889 acarretará multa que será imposta (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32, parágrafo único):

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a cinquenta por cento das quantias que houverem pago indevidamente;

- aos diretores e demais membros da administração superior que houverem recebido as importâncias indevidas, em montante igual a cinquenta por cento destas importâncias.”

Assim, teria havido pretenso descumprimento ao disposto no 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;
- c) (VETADO).

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

~~a) às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem ... (VETADO) ... bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% a (cinquenta por cento) das quantias que houverem pago indevidamente;~~

~~b) aos diretores e demais membros da administração superior que houverem recebido as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) destas importâncias.~~

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

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

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

Nesse sentido, para aplicação da referida multa, são necessários alguns requisitos, dentre eles: (i) que a empresa esteja em débito, e (ii) que o débito não esteja garantido. Evidentemente, caso a empresa não esteja em débito ou caso eventual débito esteja garantido, a referida vedação de distribuição não pode ser invocada, não podendo ser aplicada, por óbvio, a multa regulamentar.

Contudo, a questão dos autos é diversa (ainda que não fosse, os débitos alegados pela autoridade administrativa foram parcelados consoante documento anexado ao recurso voluntário pelo Recorrente) e refere-se à própria inexistência da materialidade da infração consubstanciada no auto de infração.

Isso porque a lei promulgada é distinta de seu projeto, **deixando de abranger a proibição da distribuição de dividendos a sócios de pessoas jurídicas que estejam em débito, não garantido, com a União**, ante expressa redação do veto da Presidência da República, objeto da Mensagem nº 244, de 16 de julho de 1964:

“Tenho a honra de comunicar a Vossa Excelência que de acordo com o § 1º do artigo 70 da Constituição Federal, resolvi, ao sancionar o prometo de lei que "autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências", apor os seguintes vetos a dispositivos que reputo contrários aos interesses nacionais:

V - No artigo 32, na alínea a do mesmo artigo à expressão "**dividendos e**" à Alínea c do citado artigo, integralmente.

Na alínea "a" do parágrafo único do mesmo artigo 32, à expressão "**dividendos**". Justificam os vetos acima propostos as razões que, a seguir, apresento.

A filosofia que presidiu a elaboração das normas do artigo 32 reside na preeminência do princípio da pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições devidas ao Estado.

Ocorre, porém, que tal princípio se afirma de modo mais positivo através das disposições do artigo 7º, as quais obrigam à correção monetária dos débitos fiscais.

A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve ficar restrita a casos excepcionais, evitando-se que os poderes de controle destinados a garantir a pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições sejam transformados em elementos de perturbação da vida normal das empresas, que são os núcleos propulsores do desenvolvimento da economia nacional.

Sob essa ordem de ideias, parece aconselhável restringir os casos de intervenção, limitando-os às hipóteses essenciais. Delas deverão ser excluídos os casos de distribuição de dividendos e de pagamento por serviços prestados pelos dirigentes das empresas.

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

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

Neste contexto, conforme constou na ementa do Acórdão 1401-004.930, de 10/11/2020 ***“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”.***

Do voto condutor do referido acórdão, de relatoria de Letícia Domingues Costa Braga, pinça-se excerto esclarecedor:

“(…)

A autuação parte da premissa que a distribuição de lucros (dividendos), estariam inseridos nas hipóteses de vedação de distribuição no caso de pessoas jurídicas que possuam débitos não garantidos com a União, consoante o art. 32 da Lei nº 4.357/64, conforme acima transcrito.

Percebesse que a alínea “a” possui um trecho vetado, mas que é de suma importância para concluir que a ‘participação de lucros’ mencionada na alínea “b” não pode se confundir com a distribuição de lucros (dividendos), mas a uma verba trabalhista (PLR).

Isto porque, o presidente em exercício da época, Castello Branco, vetou justamente a expressão 'DIVIDENDOS' da alínea "a" do referido artigo, o que é justificado de forma bem clara na Mensagem nº 244, de 16 de julho de 1964, cujo trecho transcrevemos abaixo:

Tenho a honra de comunicar a Vossa Excelência que de acordo com o § 1º do artigo 70 da Constituição Federal, resolvi, ao sancionar o prometo de lei que "autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências", apor os seguintes vetos a dispositivos que reputo contrários aos interesses nacionais:

V - No artigo 32, na alínea a do mesmo artigo à expressão "dividendos e" à Alínea c do citado artigo, integralmente.

Na alínea "a" do parágrafo único do mesmo artigo 32, à expressão "dividendos". Justificam os vetos acima propostos as razões que, a seguir, apresento.

A filosofia que presidiu a elaboração das normas do artigo 32 reside na preeminência do princípio da pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições devidas ao Estado.

Ocorre, porém, que tal princípio se afirma de modo mais positivo através das disposições do artigo 7º, as quais obrigam à correção monetária dos débitos fiscais.

A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve ficar restrita a casos excepcionais, evitando-se que os poderes de controle destinados a garantir a pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições sejam transformados em elementos de perturbação da vida normal das empresas, que são os núcleos propulsores do desenvolvimento da economia nacional.

Sob essa ordem de ideias, parece aconselhável restringir os casos de intervenção, limitando-os às hipóteses essenciais. Delas deverão ser excluídos os casos de distribuição de dividendos e de pagamento por serviços prestados pelos dirigentes das empresas.

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

Nesse sentido, entendo que sequer existe a materialidade da infração consubstanciada no auto de infração em apreço, uma vez que a legislação mencionada nos autos não veda a distribuição de dividendos, mesmo nos casos em que a empresa possui débitos não garantidos com a União.

Frise-se que, como bem alegado pelo Recorrente, referida matéria foi objeto de regulamentação pela Solução de Consulta Cosit nº 30, de 27 de março de 2018, em que a administração tributária explicitou sua posição sobre a questão:

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

ASSUNTO: NORMAIS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. DÉBITOS NÃO GARANTIDOS E COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. PROIBIÇÃO QUE NÃO SE APLICA AO CASO DE PARCELAMENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO À DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS.

A pessoa jurídica que possui débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que sejam objeto de parcelamento, independentemente da exigência de apresentação de garantia para este, poderá distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas, e dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou cotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos, sendo, portanto, inaplicável, na espécie, a vedação constante do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, com a redação introduzida pela Lei nº 11.051, de 2004, visto que o parcelamento constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, abrigada no inciso VI do art. 151 do Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 1966, com redação da Lei Complementar nº 104, de 2001. Outrossim, por outro lado, ressalte-se que **a vedação prevista no dito art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, não alcança a distribuição de dividendos, em razão do veto presidencial oposto à sua redação original.** (negritou-se).

Em suma, tendo em vista que a distribuição de lucros não se confunde com a distribuição de dividendos, deve ser cancelada a cobrança da multa objeto do auto de infração em debate, como tem, inclusive, se posicionado este Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS POR PESSOA JURÍDICA COM DÉBITO NÃO GARANTIDO.

Considera-se débito não garantido aquele que tem como objeto crédito tributário líquido, certo e exigível, que decorra de regular inscrição em dívida ativa e seja objeto de execução fiscal onde o contribuinte tenha sido regularmente citado.

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

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

COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE INFRACIONAL. CUMPRIMENTO DO ÔNUS DA PROVA PELO FISCO COMO CONDIÇÃO DA PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Cabe à administração tributária o indissociável e eficiente cumprimento do ônus probatório que demonstre e comprove, a desdúvidas, a materialidade da infração ou da ocorrência do fato gerador, como condição da procedência da autuação, de forma que o descumprimento desse ônus pelo fisco enseja a desconstituição do lançamento.

A administração tributária pode realizar o lançamento de ofício se entender que detém elementos suficientes à constituição do crédito tributário, assumindo os ônus e os bônus decorrentes dos acertos ou erros resultantes de suas escolhas e avaliações.

(Acórdão nº1201-005.199 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator: Fredy José Gomes de Albuquerque, Data da Sessão: 16 de setembro de 2021)

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário do Recorrente para cancelar em *totum* a multa aplicada.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça