



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

Processo nº 19515.005994/2008-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.136 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2017
Matéria CPMF
Recorrente KAIK PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Data do fato gerador: 13/04/2004, 12/08/2004, 20/08/2004

CPMF. NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não ocorre fato gerador da CPMF nas operações de pagamento de dividendos por meio da cessão do direito de crédito por ausência de subsunção do fato à norma instituidora de obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Winderley Moraes Pereira. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que negava provimento ao recurso voluntário.

Acompanhou o julgamento o patrono do contribuinte, Dr. Luís Cláudio Gomes Pinto, OAB-RJ 88704, escritório Ulhôa Canto, Rezende E Guerra Advogados

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **0540.400**, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP), que assim relatou o feito:

Tratase de auto de infração relativo à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira –CPMF, lavrado em 29/09/2008, relativo a fatos geradores ocorridos em 13/04/2004, 12/08/2004 e 20/08/2004, constituindo crédito tributário total no montante de R\$ 218.361,09.

No corpo do auto de infração, a autoridade fiscal assim sintetiza a motivação do lançamento:

A empresa efetuou os pagamentos de dividendos aos seus sócios quotistas, a partir de créditos de dividendos decorrentes de investimento como acionista na NESLIP S.A, sem transitar em contas correntes junto a Instituições Financeiras em seu nome. Com isso, visou única e exclusivamente afastar a tributação da CPMF, cabendo no caso, a cobrança da mesma, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, e, Demonstrativo, em anexo, fazendo parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

As constatações do procedimento fiscal bem como a legislação pertinente foram detalhadas por aquela autoridade no Termo de Verificação Fiscal anexo aos autos (fls. 111/119 da versão digitalizada).

Cientificada pessoalmente da exigência em 29/09/2008, a contribuinte apresentou impugnação em 28/10/2008, alegando, em síntese e fundamentalmente, a insuficiência da fundamentação do auto de infração, em prejuízo ao seu direito de defesa; e que a distribuição de dividendos in natura é conduta lícita e não se enquadra dentre os fatos geradores da CPMF relacionados no art. 2º da Lei nº 9.311, de 1996.

Transcrevamse alguns trechos de sua peça de defesa:

...

3.7. Dessa forma, caberia à fiscalização indicar fundamentadamente qual teria sido o fato gerador que possibilitaria a cobrança da CPMF no caso concreto. Entretanto, o AUTO e o Termo de Verificação Fiscal a ele anexo ("TERMO") em nenhum momento indicam em qual dos fatos geradores previstos no art. 2º da Lei nº 9.311/96 se enquadraria a operação realizada pela IMPUGNANTE.

3.8. Com efeito, a fiscalização, de forma vaga e imprecisa, limitouse a fazer referência e transcrever o referido artigo 2º (dentre outros), sem evidenciar qual dos seus incisos justificaria a autuação.

3.9. Argumenta ainda a fiscalização que o pagamento de dividendos in natura feito pela IMPUGNANTE teria visado única e exclusivamente afastar a tributação da CPMF, o que, para a fiscalização, seria suficiente

para justificar a cobrança do tributo não se sabe ao certo sob que fundamento.

3.10. No caso, assim como a circulação de cédulas de papel moeda e o endosso de cheques, a distribuição de dividendos in natura, ainda que possa ser considerada como movimentação financeira dentro do conceito trazido pelo parágrafo único do art. 1º o que seria altamente discutível, claramente não se enquadra em nenhum dos fatos geradores exaustivamente previstos nos incisos I a VI do art. 2º.

...

3.13. Restaria à fiscalização, então, alegar que o pagamento de dividendos in natura feito pela IMPUGNANTE enquadrarseia no inciso VI, acima, sob o argumento de que tal operação supostamente implicaria em uma movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, produziria os mesmos efeitos previstos nos incisos I a V.

3.14. Ocorre, porém, que para se enquadrar no inciso VI a operação realizada pela IMPUGNANTE teria que satisfazer a seguinte condição: a operação teria que reunir características que permitissem presumir a existência de sistema organizado para efetivála.

3.15. Ora, é evidente que a distribuição de dividendos in natura feita pela IMPUGNANTE não pode ser caracterizada como parte de um "sistema organizado" desenvolvido para promover a movimentação ou transmissão de créditos e valores, sem intermédio do sistema bancário.

...

3.17. Durante o ano de 2004, a IMPUGNANTE efetuou em apenas três oportunidades a distribuição de dividendos in natura, não tendo criado um sistema organizado de transmissão de créditos.

3.18. Por analogia, seria como se a IMPUGNANTE tivesse recebido cheques da Neslip em pagamento dos dividendos por esta declarados (conforme expressamente admitido pelo art. 205, § 1º, da Lei 6.404, de 15.12.1976) e os tivesse endossado para seus quotistas. O endosso único em cada um dos cheques era expressamente admitido pelo art. 17, I, da Lei 9.311/96, sendo inequívoco não configurar hipótese de incidência da CPMF. Ou seja, sequer se poderia alegar que o procedimento adotado pela IMPUGNANTE visou evitar a incidência de CPMF que, sob as normas vigentes, seria necessariamente devido.

3.20. Por absurdo, caso se entenda que a distribuição de dividendos in natura feita pela IMPUGNANTE sujeitarseia à incidência da CPMF, estarseia criando um novo fato gerador da contribuição, absolutamente amplo, não previsto em nenhum dos incisos do art. 2º da Lei 9.311/96. A CPMF passaria,

consequentemente, a incidir sobre toda e qualquer cessão de crédito, compensação ou perdão de dívida, o que é inaceitável.

...

4.4. Portanto, o procedimento adotado pela IMPUGNANTE, que visou apenas simplificar a distribuição de dividendos, evitando gastos desnecessários, é absolutamente válido. Não existe e tampouco existia à época qualquer norma que impeça que as sociedades paguem dividendos a seus sócios in natura, assim

como não existe, por exemplo, qualquer norma que impeça os contribuintes de cederem seus créditos a terceiros ou que os cheques por eles recebidos sejam endossados uma única vez.

4.5. Tais condutas, apesar de "afastarem" a incidência da CPMF, são lícitas, não podendo a fiscalização exigir que o contribuinte adote a opção que lhe é mais onerosa, simplesmente para que incorra no fato gerador de determinado tributo.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 13/04/2004, 12/08/2004, 20/08/2004

CPMF. FATO GERADOR.

Para que se configure o fato gerador da CPMF basta que a operação liquidada ou o lançamento realizado tenham o mesmo efeito de circulação escritural ou física de moeda, ainda que não intermediados por instituição financeira. A distribuição de lucros mediante transferência direta de recursos de uma terceira empresa de quem a autuada era, por sua vez, também credora de dividendos não descaracteriza a ocorrência de duas movimentações financeiras com o poder liberatório que lhes são próprios.

Em Recurso Voluntário o contribuinte defende a não ocorrência do fato gerador da CPMF sobre operação de distribuição de dividendos in natura.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relatora Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se verifica pelo relato dos fatos, trata-se da exigência de CPMF sobre operação denominada "*distribuição de dividendos in natura*", sendo, "*in natura*", a distribuição de dividendos aos acionistas de determinada empresa não em dinheiro, mas em dividendos de uma terceira empresa.

Entendeu a Fiscalização que a operação realizada teria como objetivo burlar a necessidade de que tais operações fossem realizadas por meio de transação bancária, portanto, com a incidência de CPMF.

A autuação fundamenta-se em dispositivo genérico da Lei nº 9.311/96:

Art. 2º O fato gerador da contribuição é:

I - o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito, em contas correntes de empréstimo, em contas de depósito de poupança, de depósito judicial e de depósitos em consignação de pagamento de que tratam os parágrafos do art. 890 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, introduzidos pelo art. 1º da Lei nº 8.951, de 13 de dezembro de 1994, junto a ela mantidas;

II - o lançamento a crédito, por instituição financeira, em contas correntes que apresentem saldo negativo, até o limite de valor da redução do saldo devedor;

III - a liquidação ou pagamento, por instituição financeira, de quaisquer créditos, direitos ou valores, por conta e ordem de terceiros, que não tenham sido creditados, em nome do beneficiário, nas contas referidas nos incisos anteriores;

IV - o lançamento, e qualquer outra forma de movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, não relacionados nos incisos anteriores, efetuados pelos bancos comerciais, bancos múltiplos com carteira comercial e caixas econômicas;

V - a liquidação de operação contratadas nos mercados organizados de liquidação futura;

VI - qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.

Todavia, entendo que tal dispositivo, a par de genérico, não detém caráter residual, de modo a permitir - como pretendeu a Fiscalização - a incidência da CPMF sobre toda e qualquer transação financeira realizada fora do sistema bancário.

Ademais, é de se ressaltar que a conduta realizada pela Recorrente não é vedada pela legislação civil / comercial, tampouco pela própria legislação tributária.

Importante observar, nesse aspecto, que nem mesmo a disposição constante do art. 205, §1º da Lei nº 6.404/76 (Lei das SA), segundo a qual "*Os dividendos poderão ser pagos por cheque nominativo remetido por via postal para o endereço comunicado pelo acionista à companhia, ou mediante crédito em conta-corrente bancária aberta em nome do acionista*", obriga que os dividendos sejam pagos por cheque ou depósito.

Conforme lição de Marcelo M Bertoldi e Marcia Carla Pereira Ribeiro em seu "*Curso Avançado de Direito Comercial*", a forma de pagamento dos dividendos pode ser livremente pactuada em estatuto social, sendo aplicável a referida disposição legal apenas na hipótese de omissão do instrumento contratual:

*A Companhia deverá pagar dividendos àquelas pessoas que, na data do ato de declaração do dividendo, estiverem inscritas em seus registros como proprietárias ou usufrutuárias das ações. **Se de forma diversa não dispuser o estatuto**, o pagamento se fará mediante remessa de cheque nominal para o endereço do acionista, ou mediante crédito em conta corrente bancária aberta em seu nome.*

(São Paulo, 2001. Ed. Revista dos Tribunais. 6º ed.)

Ou seja, é perfeitamente possível que a Companhia estabeleça a forma de divisão de seus dividendos, não havendo qualquer imposição no sentido de que esta apenas possa ocorrer por meio de operação bancária.

Ademais, quanto à legislação tributária, veja-se que a própria Lei nº 9.311/96 estabeleceu taxativamente as situações nas quais a operação deve, necessariamente, ser realizada por meio de instituição financeira:

Art. 16. Serão efetivadas somente por meio de lançamento a débito em conta corrente de depósito do titular ou do mutuário, por cheque de sua emissão, cruzado e intransferível, ou por outro instrumento de pagamento, observadas as normas expedidas pelo Banco Central do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 10.892, de 2004)

*I - as operações e os contratos de que tratam os incisos II e III do **caput** do art. 85 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 10.892, de 2004)*

II - a liquidação das operações de crédito; (Incluído pela Lei nº 10.892, de 2004)

III - as contribuições para planos de benefícios de previdência complementar ou de seguros de vida com características semelhantes; (Incluído pela Lei nº 10.892, de 2004)

IV - o valor das contraprestações, bem como de qualquer outro pagamento vinculado às operações de arrendamento mercantil. (Incluído pela Lei nº 10.892, de 2004)

(...)

Art. 17. Durante o período de tempo previsto no art. 20:

I - somente é permitido um único endosso nos cheques pagáveis no País;

Ou seja, não há qualquer obrigação legal que imponha à contribuinte o dever de realizar o pagamento de dividendos aos seus acionistas exclusivamente por meio de movimentação bancária, com a incidência da CPMF.

Ademais, entendo que o dispositivo legal utilizado pela Fiscalização para fundamentar o lançamento não atrai a subsunção do fato à norma.

Repise-se:

VI - qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.

A meu ver, a Fiscalização não logrou demonstrar dois aspectos essenciais capazes de atrair a incidência da referida disposição legal, quais sejam a existência de "**características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la**" e a produção dos "**mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores**".

A análise desses dois requisitos dispostos expressamente na norma levam à conclusão de que sua incidência só pode ser atraída quando o contribuinte, com manifesta intenção, pretende realizar uma operação com exatamente os mesmos efeitos daquela estabelecida na norma tributária como fato gerador do tributo. Trata-se, a meu ver, da caracterização de fraude, que sequer foi aventada.

Ademais, na hipótese dos autos, não vislumbro, dentre os demais incisos do art. 2º da Lei nº 9.311/96, que delimitam o fato gerador da obrigação tributária, qual daqueles efeitos teria o contribuinte pretendido obter por meio da operação de pagamento de dividendos em espécie. Ou seja, não houve a demonstração, pela Fiscalização, da efetiva subsunção do fato narrado à norma apresentada como supostamente violada.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte para afastar a incidência da CPMF sobre as operações em análise, consistente no pagamento de dividendos por meio da cessão do direito de crédito.

Relatora Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

