



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.724087/2011-36
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.363 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUBLIME SERVIÇOS GERAIS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PROIBIÇÃO DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. MULTA DO ART. 32 DA LEI 4.357/64. DÉBITO TRIBUTÁRIO NÃO CONSTITUÍDO. SÚMULA Nº 436 DO STJ. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU LANÇAMENTO DO CRÉDITO.

A vedação à distribuição dos lucros e/ou bonificações não se aplica aos casos em que o crédito tributário não esteja formalmente constituído, devendo ser observado nos casos de lançamentos por homologação o entendimento da Súmula nº 436 do STJ. Inexistindo declaração do contribuinte, cabe à fiscalização realizar o lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho e Maurício Nogueira Righetti, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.363 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10166.724087/2011-36

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN em face da decisão da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, consubstanciada do Acórdão nº 2401-003.132, que deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para afastar a multa do artigo 52, da Lei 8.212/91. No entendimento do Colegiado a imputação fiscal foi fundamentada exclusivamente no fato da existência de provisão contábil por parte da contribuinte a título de INSS a recolher, não havendo débitos informados em GFIP e pendentes de pagamento e não existindo constituição formal do débito.

O acórdão, na parte que nos interessa, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

...

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EXISTÊNCIA DE DÉBITO. NÃO COMPROVAÇÃO. SIMPLES PROVISÃO CONTÁBIL.

O simples fato de se apurar na contabilidade da contribuinte a existência de supostos débitos previdenciários, a partir de provisões contábeis com a finalidade de sua quitação, não é capaz de autorizar a imputação da infração prevista no artigo 52, inciso II, da Lei nº 8.212/91, uma vez que somente com a constituição definitiva do crédito tributário é que se poderá inferir com a segurança que o caso exige a existência de débitos passíveis de impedir a distribuição de lucros da empresa.

Citando como paradigmas os acórdãos 206-01.759 e 2302-01.507, defende a Recorrente que art. 52 da Lei nº 8.212/91 veda a distribuição de lucros aos sócios por empresas em débito com a Seguridade Social, devendo a expressão “débito” ser interpretada de forma ampla alcançando, inclusive, os débitos reconhecidos pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal.

Intimado o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Conforme exposto, o recurso especial discute a vedação imposta pelo art. 52 da Lei nº 8.212/91. Referido dispositivo, na redação vigente na nada da ocorrência do fato gerador,

vedava que as empresas, enquanto estivessem em débito com a União, distribuíssem bonificações ou dividendos a acionistas. Desde a edição da Lei nº 11.941/2009, a multa aplicada no caso do descumprimento da determinação está descrita no art. 32 da Lei nº 4.357/1964:

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 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).

§ 1oA 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.

§ 2oA 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.

A lide reside no sentido a ser atribuído à expressão “enquanto estiverem em débito”.

Compartilho do entendimento de que a expressão comporta uma interpretação sistemática, sendo necessário observar qual o objetivo da norma. Neste cenário não se pode perder de vista que a finalidade da proibição estabelecida pelo dispositivo legal é assegurar ao sujeito ativo do crédito tributário o recebimento do valor que lhe é devido, impedindo que a empresa priorize os interesses de seus acionistas em detrimento do interesse público. Tem-se norma voltada para o combate da sonegação fiscal.

Assim, a expressão “débito” hoje inclusive acompanha da especificidade do “não garantido” vai muito além da análise acerca da existência de meros registros contábeis, o débito aqui compreende – nos termos do acórdão recorrido - a ideia de crédito tributário exigível, ou seja, a vedação não se aplica aos contribuintes que possuam débitos com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional e muito menos aqueles cujos débitos sequer foram formalmente constituído pela autoridade competente indicada no art. 142 do mesmo diploma legal.

O professor Hiromi Higuchi na clássica obra “Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática” (Atualizado até 15-02-2017, p. 523) já expunha sobre o tema. Após destacar que a vedação existe desde 1964 o autor esclarece que “A vedação para distribuir bonificações em dinheiro ou lucros tem aplicação quando a pessoa jurídica tiver débito, não garantido, de imposto, taxa ou contribuição por falta de recolhimento no prazo legal. A lei não faz distinção se o débito é de um dia ou um ano. O débito com a exigibilidade suspensa não é

considerado débito para esse fim. Não entra, também, na vedação o débito garantido por depósito integral em dinheiro ou em bens.”

O Superior Tribunal de Justiça ratifica o entendimento acima, tendo decidido que débito parcelamento – mesmo sem garantia – por ser hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito expressamente descrita pelo Código Tributário Nacional, não impede a distribuição de lucros e dividendos pelas empresas. Neste sentido REsp 1.115.136/SC:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 32 DA LEI 4.357/65. PESSOA JURÍDICA COM "DÉBITO NÃO GARANTIDO". DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. PROIBIÇÃO QUE NÃO SE APLICA AO CASO DE PARCELAMENTO.

1. O artigo 32 da Lei n.º 4.357/65 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.

2. Tendo a empresa aderido a parcelamento, a exigibilidade dos seus débitos encontra-se suspensão, nos termos do previsto no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

3. O parcelamento não é mera suspensão de exigibilidade do crédito tributário. Para aderir ao parcelamento, o contribuinte se compromete a: (a) honrar a dívida fracionadamente, com os consectários decorrentes do decurso de prazo; (b) observar todas as imposições legais aplicáveis a esse regime especial de pagamento; (c) renunciar a qualquer direito ou impugnação que possa se contrapor ao crédito tributário; e (d) desistir das ações judiciais em curso e das impugnações e recursos administrativos.

4. O crédito tributário não é garantido apenas "fisicamente", como ocorre na penhora ou no depósito, mas por outras medidas que lhe assegurem exequibilidade. No caso do parcelamento, a confissão de dívida constitui o crédito eventualmente ainda não lançado, que poderá ser inscrito em dívida ativa e cobrado judicialmente em caso de inadimplemento. Contra o crédito assim constituído e cobrado não caberá, em tese, impugnações de mérito, já que se exige renúncia ao direito sobre o qual se funda a ação. Ademais, a dívida objeto do parcelamento é atualizada e sobre ela incidem os encargos da mora, sem qualquer prejuízo de ordem temporal ao Fisco.

5. A pessoa jurídica não pode ser impedida de distribuir lucros e dividendos a sócios e acionistas quando está em situação de regularidade com o fisco, o que ocorre quando cumpridos os termos do parcelamento.

6. Caso o parcelamento seja descumprido, nada impede que, a partir da exclusão do contribuinte desse regime especial de pagamento, seja vedada a distribuição de lucros e dividendos, até que outra garantia seja apresentada ao crédito.

7. Recurso especial não provido.

Também a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 em seu art. 475, §2º, reproduzindo os dizeres da então vigente IN SRP Nº 3/2005, esclarece que a vedação não abrange débitos com exigibilidade suspensa:

Art. 475. Por infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que se refere aos prazos de recolhimento de contribuições, da Lei nº 8.213, de 1991 e da Lei nº 10.666, de 2003, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, limitada a um valor mínimo e um valor máximo previstos no RPS e atualizados mediante Portaria Interministerial, aplicada da seguinte forma:

I - a partir do valor mínimo, limitada ao valor máximo estabelecido em Portaria Interministerial, para as infrações previstas no inciso I do art. 283 do RPS;

II - a partir de 1/10 (um décimo) do valor máximo estabelecido em Portaria Interministerial, ao qual se limita, para as infrações previstas no inciso II do art. 283 do RPS;

III - no valor mínimo, por segurado não inscrito, para a infração prevista no § 2º do art. 283 do RPS;

IV - no valor mínimo, para as infrações para as quais não haja penalidade expressamente cominada, conforme o § 3º do art. 283 do RPS;

V - à empresa que estiver em débito não garantido com a União, no valor de 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas a título de quaisquer bonificações ou participação nos lucros, conforme disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964;

VI - aos diretores e demais membros da administração superior, no valor de 50% (cinquenta por cento) das importâncias de que trata o inciso V, recebidas indevidamente da empresa que estiver em débito não garantido com a União, conforme disposto no art. 32 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964.

§ 1º As multas referidas nos incisos V e VI do caput ficam limitadas, respectivamente, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da empresa.

§ 2º Consideram-se débitos, para fins das multas previstas nos incisos V e VI do caput, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa, a NFLD, a Notificação de Lançamento e o Auto de Infração 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.

A parte final do citado §2º - o valor lançado em documento de natureza declaratória não recolhido e a provisão contábil de contribuições sociais não recolhidas - nos traz informação que também merece reflexão: se a limitação para distribuição dos lucros está condiciona a existência de débito exigível, devemos analisar se esses casos de débitos declarados ou lançados em provisão contábil assumem essa condição.

Para tanto essencial ter em mente entendimento já pacificado e sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça no sentido de que débito declarado pelo contribuinte dispensa a realização de lançamento tributário nos termos do art. 142 do CTN, admitindo a imediata remessa do mesmo para inscrição em dívida ativa. Essa foi a tese fixada por meio da Súmula do STJ nº 436:

Súmula 436

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. (Súmula 436, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010)

Neste cenário podemos afirmar que a jurisprudência do STJ é assente no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, é despicienda a instauração de prévio processo administrativo ou notificação para que haja a constituição do crédito tributário, **tornando-se exigível a partir da declaração feita pelo contribuinte** (AREsp 1.534.770/RJ).

Entretanto o entendimento acima se aplica exclusivamente aos débitos formalmente declarados pelo contribuinte, não abrangendo eventuais valores descritos na contabilidade do mesmo, **neste último caso, o crédito somente assumiria a condição de exigível a partir do respectivo lançamento de ofício pela autoridade fiscal competente.**

No caso concreto, **como destacado pelo acórdão recorrido e pela Delegacia de Julgamento às fls. 1.642/1.644**, os fatos foram comprovados através da contabilidade da empresa, não foi feita qualquer menção acerca da emissão de GFIPs para os citados valores, ou ainda a existência contemporânea à distribuição dos lucros de lançamento de ofício para exigência dos supostos créditos.

Diante do exposto conheço e nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri