



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.724914/2011-17
ACÓRDÃO	2302-003.970 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GENIR AMALCABURIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Afasta-se a nulidade do lançamento quando todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 59 e 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração. Nos termos do art. 145 do CTN, uma vez verificado o excesso de lançamento, deve-se promover a revisão do lançamento, mediante exclusão do excesso verificado, e não a anulação de todo o crédito tributário lançado.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

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

O impedimento à distribuição de lucros de que trata o art. 32 da Lei n. 4.357/64 não se aplica ao caso de pessoa jurídica que possui débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que sejam objeto de parcelamento.

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS POR EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO. VETO DA EXPRESSÃO 'DIVIDENDOS'. MENSAGEM N. 244/64.

Considerando que a Mensagem n. 244/64 vetou o termo “dividendos” do art. 32 da Lei n. 4357/64, tem-se que a legislação que embasa a multa

regulamentar não veda a distribuição de lucros/dividendos, mesmo nos casos em que a empresa possui débitos não garantidos com a União.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação aos princípios constitucionais da livre iniciativa, do livre exercício da atividade econômica, da propriedade privada, do não confisco, da razoabilidade e proporcionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti negou provimento ao recurso. Os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa e Carmelina Calabrese acompanharam a relatora pelas conclusões. O conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa manifestou interesse de apresentar declaração de voto..

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração referente à Multa Regulamentar Isolada, aplicada em razão de o contribuinte ter recebido nos anos de 2007 e 2008, na qualidade de sócio, lucros distribuídos pela empresa IRMÃOS AMALCABURIO LTDA., a qual se encontrava com débitos não garantidos perante o Fisco Federal. O fundamento legal para o lançamento foi a previsão contida art. 32 da Lei n. 4.357/64.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 1ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. É ver ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

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

EMENTA: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, importando a sua desobediência em multa aos diretores e demais membros da administração superior que houverem recebido as importâncias indevidas.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Quando o Auto de Infração, seus Anexos e Termos Complementares demonstram claramente a exigência imputada à contribuinte, com os respectivos fundamentos legais da infração, não se caracteriza cerceamento ao direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões Judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

PEDIDO DE JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS.

Não tendo a contribuinte cumprido a incumbência de carrear aos autos, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, documentos que tivessem o condão de elidir a tributação em questão, embora tivesse ampla oportunidade de fazê-lo, descabe o protesto genérico, no desfecho da peça impugnatória, pela juntada de novos documentos.

NULIDADE.

A nulidade do lançamento somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls.635 e seguintes), alegando, em breve síntese:

- a) Preliminarmente, a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal, prejuízo ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal.
- b) Nulidade da decisão de piso (“*despacho decisório*”), por desvio de finalidade, vez que se limitou a manifestar-se acerca do suposto cancelamento dos PER/DCOMPs da empresa que o contribuinte é sócio, situação estranha ao presente processo;
- c) A penalidade imposta afronta o princípio do livre exercício da atividade econômica;
- d) No momento em que a empresa efetuou a distribuição de lucros, os débitos estavam com a exigibilidade suspensa, pois aguardavam homologação das compensações realizadas (junta provas no Anexo 1 que os PER/DCOMPs encontravam-se sob análise). As compensações foram realizadas nos anos de 2007 e 2008 e foram canceladas apenas em 2009;
- e) Ainda, a proibição de distribuição de lucros não pode ser aplicada, vez que os débitos existentes sequer estavam inscritos em dívida ativa;
- f) A inaplicabilidade da multa aplicada em face do princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

• CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações no sentido de que a multa prevista no artigo 32 da Lei n. 4.357/1964 viola os princípios constitucionais da livre iniciativa, do livre exercício da atividade econômica, da propriedade privada, do não confisco da razoabilidade e proporcionalidade, não merecem ser conhecidas.

Como bem pontuado pela decisão de piso, é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou

ilegalidade, de artigo de lei regularmente editado e em vigor. Tal impedimento se deve ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas.

Em obediência às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

Pelo exposto, não conheço da alegação trazida nos tópicos “D” e “F” do recurso voluntário.

- **PRELIMINARES**

- **NULIDADE DO LANÇAMENTO**

O recorrente a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal, prejuízo ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal

Não obstante, entendo que, nesse ponto, a decisão de piso mostra-se escorreita. Nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), reproduzo no presente voto trecho da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

No tocante a alegação de nulidade do lançamento, cumpre destacar o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, balizador do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

Art. 59 – São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.” Pela leitura do inciso I do Comando Legal supra transcrito, depreende-se que basta que os atos e termos processuais tenham sido lavrados por pessoa competente para que sejam considerados válidos, esclarecendo-se que esses atos e termos são os chamados, no processo civil, despachos de mero expediente, sem qualquer carga decisória. Note-se quanto às decisões – e a lei não faz qualquer distinção e, portanto, está-se tratando aqui, também, das decisões interlocutórias – são tratadas no inciso seguinte. Delas é exigido, para que sejam tidas como eficazes, terem sido proferidas por autoridade competente e sem preterição no direito de defesa do requerente.

Examinando o presente processo, observo que o Termo de Início de Fiscalização e os demais Termos de Fiscalização, bem como o Auto de Infração, estão embasados na legislação tributária pertinente, citada expressamente nos mencionados documentos, os quais foram expedidos por pessoa e autoridade competentes para assim proceder; que o contribuinte foi devidamente intimado e

cientificado do Auto de Infração lavrado, resguardando-lhe os prazos legais para apresentar os esclarecimentos solicitados pelo Fisco e a impugnação ora apreciada; que o processo se encontra instruído com todas as peças indispensáveis, cujos requisitos correspondem à perfeita descrição exigida pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 alterado pela Lei nº 8.748/93.

Assim sendo, a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria em questão, não tendo como se enquadrar o lançamento em tela nas disposições contidas no precitado artigo.

Quanto a possível cerceamento do direito de ampla defesa, entendo que também não assiste razão ao contribuinte. A nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa invocada no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado pelo interessado. É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Portanto, deve ser afastada qualquer argumentação do recorrente no sentido de questionar a validade do presente lançamento.

- **NULIDADE DA DECISÃO DE PISO**

Ainda, a recorrente aduz a nulidade da decisão de piso por desvio de finalidade, vez que se limitou a manifestar-se acerca do suposto cancelamento dos PER/DCOMPs da empresa que o contribuinte é sócio, situação estranha ao presente processo.

Não obstante, quanto ao ponto, também não verifico qualquer mácula apta a ensejar a nulidade do acórdão de piso.

Conforme exposto no Relatório do presente voto, a multa aplicada decorre da disposição contida no art. 32 da Lei n. 4.357/64. Nos termos do dispositivo em referência, a aplicação a multa regimental isolada tem como pressuposto fundamental a existência de débito tributário não garantido, da empresa que efetuou o pagamento da participação nos lucros, perante o Fisco Federal.

Considerando que o recorrente defendeu em sua impugnação que o débito da empresa, da qual era sócio, encontrava-se com a exigibilidade suspensa, o julgador administrativo analisou a argumentação trazida.

Nos termos do Relatório Fiscal, os débitos em aberto (valores a pagar) de PIS/COFINS confessados nas DCTFs da empresa também foram objeto de compensação com créditos inexistentes mediante a transmissão de PER/DCOMP's posteriormente cancelados, em sua maioria, por iniciativa da empresa. Assim, fez-se necessário adentrar o ponto, a fim de demonstrar que a situação enquadrava-se na hipótese do art. 32 da Lei n. 4.357/64. Isto é, que os débitos da empresa encontravam-se não garantidos e exigíveis, autorizando a aplicação da multa regulamentar. É ver trecho da decisão de piso nesse sentido:

Note-se que a condição legal que determina a aplicação da multa regulamentar consiste na existência de débito não garantido, que no caso concreto foi demonstrada pela autoridade fiscal com a verificação de débito confessado em DCTF vencido e não garantido ou parcelado.

É mister esclarecer que a norma instituidora da citada multa dispõe que a pessoa jurídica estará impedida de distribuir lucro enquanto estiver em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, de modo que a conduta vedada se aperfeiçoa no momento em que são distribuídos os lucros aos sócios, no caso, os anos calendário 2007 e 2008.

A empresa IRMÃOS AMALCABURIO LTDA foi intimada (fls. 117/321)

a apresentar os livros contábeis Diário e Razão, os balanços, balancetes e as contas contábeis, a contabilidade em meio digital e os documentos comprobatórios das distribuições de lucros aos sócios, tudo relativo aos anos de 2007 e 2008. Em outra intimação (fls. 322 a 331) foram solicitadas informações acerca da apuração dos impostos federais e esclarecimentos relativos a lançamentos de distribuições de lucros e reservas de lucros. Em uma terceira intimação (fls.

332 a 460) foram solicitados documentos e esclarecimentos em relação a lançamentos contábeis relativos a compensações de tributos. Por fim, na última intimação (fls. 461 a 469)

foram solicitados esclarecimentos acerca da origem dos créditos utilizados para fazer as compensações (débitos de PIS e COFINS) lançadas na contabilidade e nos PER/DCOMP's.

Estes PER/DCOMP's, posteriormente, foram, ante a inexistência dos créditos utilizados, CANCELADOS em parte por iniciativa da própria empresa (outros foram objeto de despacho decisório eletrônico de não homologação pela RFB), visando a inclusão de tais débitos no parcelamento do Refis, tudo conforme se demonstrará a seguir.

Constatou a fiscalização, a partir dos débitos confessados nas DCTFs entregues pela empresa IRMÃOS AMALCABURIO LTDA e constantes da base de dados da

RFB, que o mesma possuía em aberto valores a pagar de PIS/COFINS nos montantes de R\$ 532.703,28 e R\$ 237.152,24, relativos aos anos de 2007 e 2008, respectivamente. Cita-se que estes valores em aberto foram apurados simplesmente considerando as informações prestadas na DCTF, ou seja, considerando o valor dos débitos e dos créditos (recolhimentos e compensações com utilização de créditos inexistentes) informados pela própria empresa.

(...)

Posteriormente, a partir das informações prestadas pela IRMÃOS AMALCABURIO LTDA em atendimento a intimação (fls. 336 a 339 e 440 a 446), constatouse que estes saldos a pagar, apontados em DCTF, também haviam sido objeto de compensação com créditos inexistentes. Reitera-se que a própria empresa cancelou boa parte dos PER/DCOMP's (fls. 443 a 445) relativas a estas compensações num momento posterior, sendo que outra parte foi indeferida (fls. 445 a 446), através de procedimento sumário de revisão eletrônica/cruzamento de dados da RFB (exemplos de despachos constam das fls. 484 e 485), também tendo por motivação a inexistência dos créditos.

De posse desses dados a fiscalização constatou que citada empresa efetuou compensações de tributos federais com créditos inexistentes no montante de R\$ 2.068.804,12, de onde conclui que o montante dos débitos existentes, quando fez os pagamentos a título de distribuição de lucros aos sócios, ao longo dos anos de 2007 e 2008, é muito superior ao apontado como saldos a pagar de PIS e COFINS nas DCTF's.

Com efeito, a fiscalização elaborou o demonstrativo anexo à fl.486 ('Demonstrativo de apuração dos débitos do contribuinte), no qual se demonstra os valores efetivamente não recolhidos pela IRMÃOS AMALCABURIO LTDA e existentes à época das distribuições de lucros feitas aos sócios, em face das compensações efetuadas com créditos inexistentes, cujas PER/DCOMP's, ou foram objeto de cancelamento pela mesma, ou foram indeferidas/não homologadas por despacho decisório da RFB, visto que tais supostos créditos teriam origem em pagamentos integralmente vinculados a débitos declarados pela empresa, portanto, sem restar crédito disponível (portanto inexistente) para ser alocado aos débitos informados nos PER/DCOMP's, o que ensejou o lançamento da multa estipulada no parágrafo 1º do artigo art. 32 da Lei 4.357 de 16 de julho de 1964.

Em análise ao acórdão de piso, verifica-se que a decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Se as conclusões alçadas pela DRJ estão corretas (ou não), será matéria apreciada no mérito do presente voto. O que descabe é dizer que a decisão é nula, em virtude de a abordagem adotada pela autoridade administrativa de piso não ser aquela que a parte entendia correta.

- **MÉRITO**

O presente processo trata da exigência de Multa Regulamentar aplicada em razão do contribuinte supostamente ter distribuído lucros a seus sócios estando com débito não garantido perante a União, o que é vedado pelo art. 32 da Lei 4.357/64, in verbis:

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; Nesse sentido, para aplicação da referida multa, são necessários dois requisitos, quais sejam: (i) que a empresa esteja em débito, e (ii) que o débito não esteja garantido.

Como se vê, para aplicação da referida multa, são necessários dois requisitos, quais sejam: (i) que a empresa esteja em débito, e (ii) que o débito não esteja garantido.

No caso em análise, a fiscalização constatou que nos anos de 2007 e 2008 haviam débitos a pagar confessados nas DCTFs entregues pela empresa IRMÃOS AMALCABURIO LTDA. Posteriormente, constatou-se que estes saldos a pagar, apontados em DCTF, também haviam sido objeto de compensação com créditos inexistentes, vez que integralmente vinculados a débitos declarados pela empresa, portanto, sem restar crédito disponível para ser alocado aos débitos informados nos PER/DCOMP. s.

Ocorre que, como pontuou o recorrente, em 2009, antes de iniciada a fiscalização (TIF datado de 28/09/2011 – à e-fl. 22) a empresa já havia cancelado a maior parte dos PER/DCOMP. s e outros foram indeferidas/não homologadas por despacho decisório da RFB (pedidos de cancelamento às e-fls. 341 e seguintes e despacho decisório à e-fl. 484/485) para possibilitar a inclusão dos débitos objeto das compensações indevidas no parcelamento do Refis em 18/11/2009 (e-fl. 222/ 436 e seguintes).

Além de as datas em que realizado o parcelamento e o cancelamento dos PER/DCOMP. s evidenciarem a espontaneidade do contribuinte, entendo que há época em que realizada a distribuição de lucros, não havia débitos em aberto, vez que os PER/DCOMP. s encontravam-se pendente de análise e homologação pela fiscalização. O instituto da compensação guarda similaridade com a figura do pagamento antecipado, o qual extingue o débito existente sob condição resolutive. Os débitos, inclusive, poderiam vir a ser extintos por homologação tácita ou expressa das compensações.

Ainda, como se vê, os débitos encontram-se parcelados no Refis, sendo o pedido realizado antes do início do procedimento de fiscalização. Isto é, os débitos encontram-se com a exigibilidade suspensa, não havendo qualquer menção no relatório fiscal de e-fls. 492/506 que a

referida pessoa jurídica no qual o recorrido fazia parte estivesse não cumprindo com tal parcelamento. É ver trecho do Relatório que reconhece a existência do parcelamento (e-fl. 496):

Outro fato que depõe inequivocamente em desfavor da existência dos créditos utilizados é a desistência do contribuinte em manter as compensações e a inclusão da totalidade destes débitos no parcelamento especial de que trata a lei 11.941/2009 (fls. 222). Tal conduta se operou pelo abandono das teses que teriam embasado a apuração dos supostos créditos, com o conseqüente cancelamento dos PER/DCOMP's por iniciativa própria ou sua desistência de manifestar sua inconformidade ante aos despachos decisórios que não homologaram os PER/DCOMP's por inexistência dos créditos.

Nesse sentido, tem-se que apenas ao aderir ao Refis, em 18/11/2009, os débitos foram espontaneamente confessados.

Logo, antes dessa data (considerando que as distribuições de lucros foram efetuadas nos anos de 2007 e 2008) nem se poderia falar na existência de débitos e, muito menos, em garantias, simplesmente porque nem o Fisco os havia apurado e nem a pessoa jurídica os havia declarado. Isso torna inaceitável a posição da fiscalização acima transcrita de que o próprio Refis estaria demonstrando a existência pretérita de débitos.

A prevalecer a tese defendida pelo Fisco e seguida pela decisão de piso, nenhuma empresa poderia distribuir lucros sem a expectativa de sofrer a penalização, posto que estaria sujeita à multa caso, no futuro, fosse identificado algum débito anterior à distribuição e que, obviamente, não estaria garantido.

Inclusive, a corroborar com o exposto, este Eg. Conselho possui jurisprudência firmada no sentido de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ocasionada pelo parcelamento do débito, descaracteriza a ocorrência do tipo previsto no art. 32 da Lei n. 4.357/64. Exemplificativamente:

MULTA REGULAMENTAR - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - DÉBITOS SEM GARANTIA - PARCELAMENTO - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE -

Como o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário não há impedimento à distribuição de lucros e, portanto, afastada a hipótese de incidência prevista na norma ensejadora da penalidade.

Acórdão n. 9202-02.069

MULTA REGULAMENTAR DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DÉBITO NÃO GARANTIDO

O impedimento à distribuição de lucros de que trata o art. 32 da Lei nº 4.357/64 não se verifica no caso de pessoa jurídica com débitos parcelados. .

Acórdão n. 2201-001.186

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) ratifica o entendimento acima, tendo decidido que débito parcelamento, mesmo sem garantia, não impede a distribuição de lucros e dividendos

pelas empresas por ser hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito expressamente descrita pelo Código Tributário Nacional. É ver o 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 suspensa, 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.

Além disso, o entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF (Acórdãos n. 9202-009.860 e 9202-008.690) é no sentido de que a multa prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/64, "*pressupõe que a pessoa jurídica, no momento da distribuição, tenha*

débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União e em execução judicial”, o que não se aplica ao presente caso.

Os valores parcelados constantes nos documentos adunados aos autos e que serviram de base para a aferição da autoridade fiscal, se referem a valores ainda em cobrança na Receita Federal do Brasil. Não há notícia nos autos de execução (dívida ativa) sem débito garantido.

Por fim, entendo, ainda, a análise que conduz a improcedência da autuação é mais profunda.

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 n. 4.357/64, consoante dispositivo já transcrito no presente voto.

Ocorre que a alínea ‘a’ possui um trecho vetado de suma importância para concluir que a ‘participação de lucros’ mencionada na alínea “b” não pode se confundir com a distribuição de lucros (dividendos).

O presidente em exercício à época, Castello Branco, vetou a expressão “dividendos” da alínea ‘a’ do referido artigo. É ver a justificativa contida na Mensagem de veto 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.

Da mensagem de veto acima, depreende-se que a legislação que embasa a multa regulamentar não veda a distribuição de dividendos, mesmo nos casos em que a empresa possui débitos não garantidos com a União. Assim, considerando que o presente caso trata de distribuição de lucros, sequer existiria a materialidade da infração.

Ratificando o exposto, a Solução de Consulta COSIT n. 30/18 traz a exegese do art. 32 da Lei n. 4.357/64, consignando que o parcelamento, hipótese abarcada pelo art. 151 do CTN, que trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, afasta a multa regulamentar em casos de débitos regularmente constituídos tanto por lançamento por homologação ou de ofício. E, ainda, destaca, expressamente, que a multa regulamentar não se aplica à hipótese de distribuição de dividendos, *verbis*:

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.**

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. -grifou-se.

Ou seja, por qualquer ângulo que se analise, entendo que a multa regimental não poderia ser exigida no presente caso.

• CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de violação aos princípios constitucionais da livre iniciativa, do livre exercício da atividade econômica, da propriedade privada, do não confisco da razoabilidade e proporcionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Parabenizo a Ilustre Conselheira Relatora e apresento motivos pelos quais divergi dos fundamentos adotados em seu entendimento, tendo acompanhado seu voto apenas pelas conclusões.

O processo trata da exigência de Multa Regulamentar prevista pelo art. 32 da Lei 4.357/64, in verbis:

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;

A relatora brilhantemente pontuou os requisitos necessários à aplicação da referida multa, quais sejam: (i) que a empresa esteja em débito, e (ii) que o débito não esteja garantido.

A fiscalização demonstrou às e-fls. 511/515 que houve efetivamente a distribuição de lucros aos sócios pela empresa, nos anos-calendário de 2007 e 2008. IRMÃOS AMALCABÚRIO LTDA é empresa constituída sob a forma de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, conforme indica sua razão social, e dispõe o Contrato Social apresentado à e-fl. 30. Genir Amalcaburio possui um terço das cotas subscritas do Capital Social.

A fiscalização identificou, nos anos de 2007 e 2008, débitos a pagar de PIS/COFINS, confessados pela empresa supra nas DCTFs entregues à administração tributária. Constatou-se que os débitos existentes, apontados em DCTF, haviam sido objeto de pedidos de compensação com créditos inexistentes. Não havia realmente crédito disponível para ser alocado aos débitos

informados nos PER/DCOMPs. As referidas PER/DCOMPs foram canceladas pelo contribuinte e os débitos foram novamente confessados em pedido de parcelamento.

Tendo sido as PER/DCOMPs instruídas com créditos inexistentes, não há como lhes atribuir seus efeitos típicos. Assim, à época da distribuição de lucros, havia efetivamente débitos de PIS/COFINS em aberto e sem a prestação de garantia. Esta situação atende aos dois requisitos para aplicação da multa do art. 32 da Lei 4.357/64, e atesta a correção da autuação aplicada.

Em relação ao parcelamento realizado, e suposta suspensão da exigibilidade, este se deu posteriormente à distribuição de lucros, não alterando o fato de ter ocorrido distribuição de lucros de forma concomitante a existência de débitos de PIS/COFINS em aberto.

A suspensão da exigibilidade inibiria a possibilidade de aplicação da multa. Neste sentido é o entendimento das Soluções de Consulta Cosit de números 570/2017 e 30/2018, bem como assim já dispunha a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 em seu art. 475. Contudo, não é esta a situação do presente caso.

Em relação ao veto presidencial do termo “dividendos”, na alínea “a” do art. 32 da Lei n. 4.357/64, houve uma restrição à aplicação da multa quando da distribuição de dividendos a acionistas pelas sociedades anônimas. Não é esta a situação do presente caso, que trata de distribuição de lucros aos sócios cotistas de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada.

A relação do acionista de uma sociedade anônima, em especial os acionistas minoritários, com as decisões da empresa, é muito mais distante do que a do sócio cotista (no presente caso com participação de um terço do capital social) de uma empresa limitada. Certamente seria muito menos defensável a aplicação de uma multa ao acionista por decisões tomadas pela direção de uma sociedade anônima.

Sobre a questão de que os débitos existentes deveriam estar em dívida ativa, não se vislumbra tal restrição no texto legal. Pelo contrário, a justificativa contida na Mensagem de veto nº 244, de 16 de julho de 1964, destaca que *“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”*.

Ora, a pontualidade no pagamento dos tributos e contribuições devidas ao Estado se dá no cumprimento dos seus prazos de pagamento, que por certo ocorre muito antes de sua inscrição em dívida ativa e início da execução fiscal. A inscrição em dívida ativa e início da execução fiscal atestam não apenas a impontualidade dos pagamentos a seu devido tempo, mas o esgotamento das tentativas da administração tributária receber os respectivos débitos por via administrativa.

O argumento de que os débitos deveriam estar em dívida ativa, presente, por exemplo, no acórdão nº2401-006.122, se fundamenta no art. 9º da Lei nº6.830/1980 e nos artigos

183 a 185 do CTN. Da análise desses dispositivos foi tirada a seguinte conclusão no voto do referido acórdão:

Constata-se que a necessidade de garantia do débito ocorre diante das seguintes condições: (i) que tenha sido o débito inscrito em Dívida Ativa; (ii) que o débito tenha sido objeto de execução fiscal.

Importante destacar que o texto original do art. 32 da Lei n. 4.357/64 precede a ambas as leis citadas (6.830/1980 e 5.172/1966). Tal fato, sugere que a melhor interpretação do art. 32 possa não ser por legislação superveniente que não lhe tenha alterado.

O artigo teve como diretriz o princípio da pontualidade (supracitada), o qual é reforçado por disposição expressa da lei quando afirma “*por falta de recolhimento de imposto, taxa ou contribuição, no prazo legal*”. Logo, a lei não se refere ao momento da execução fiscal, mas a momento anterior, quando do prazo legal do recolhimento do tributo.

A garantia ali citada no “*caput*” do art. 32 não é uma garantia necessária, a ser prestada apenas no curso da execução fiscal. O dispositivo se destina a albergar situações de garantias que sejam constituídas em momento prévio, de forma voluntária ou não, possibilitando a distribuição de lucros mesmo com débitos em aberto.

Sob a égide da CF/1988 esse dispositivo perdeu força, visto que o STF já consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (vide Tese definida no AI 698.626 QO-RG, Tema 314, e Súmula Vinculante nº21).

Assim, estando o crédito tributário constituído (por lançamento ou por confissão de dívida), sequer seria necessário a apresentação de garantias para suspender a exigibilidade dos débitos e possibilitar a distribuição de lucros. Caso o contribuinte entenda que o débito tributário é menor ou inexistente, pode obter a suspensão de sua exigibilidade tanto na via administrativa quanto na via judicial, por meio, inclusive, da tutela de urgência.

Os artigos 183 a 185 do CTN tratam de garantias e privilégios inerentes ao crédito tributário, e não de garantias extrínsecas e voluntárias oferecidas pelo contribuinte para garantir o crédito tributário.

Contudo, bem salienta a relatora que:

“o entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF (Acórdãos n. 9202-009.860 e 9202-008.690) é no sentido de que a multa prevista no art. 32 da Lei n. 4.357/64, “pressupõe que a pessoa jurídica, no momento da distribuição, tenha débitos sem garantia **inscritos em Dívida Ativa da União e em execução judicial**”, o que não se aplica ao presente caso.

Neste sentido, tendo em vista os recentes entendimentos da CSRF deste CARF, me alinharei ao entendimento majoritário da necessidade de inscrição em dívida ativa da União e em execução judicial para os débitos que seriam impeditivos à distribuição de lucros aos sócios

cotistas. Ressalvada a possibilidade de amadurecer meu entendimento sobre o tema e rever meu posicionamento em futuras votações, por todo exposto, acompanho a ilustre relatora pelas conclusões.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa