



**Processo nº** 11251.000038/2009-93  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.690 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 23 de junho de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSPORTES E TURISMO EROLES LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/1998 a 28/02/2002

PROIBIÇÃO DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. MULTA DO ART. 32 DA LEI 4.357/64. DÉBITO TRIBUTÁRIO NÃO GARANTIDO. EXIGIBILIDADE. SÚMULA Nº 436 DO STJ.

A vedação à distribuição dos lucros e/ou bonificações não se aplica aos casos em que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa, devendo ser observado nos casos de lançamentos por homologação o entendimento da Súmula nº 436 do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho e Maurício Nogueira Righetti.

(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 Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN em face da decisão da 3ª Turma Especial, consubstanciada do Acórdão n.º 2803-004.087, que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer o direito do contribuinte em distribuir lucros. Para o Colegiado o “artigo 32, da Lei 4.357/64 deve ser interpretado no sentido de que a distribuição de bonificações ou participações nos lucros a acionistas, cotistas ou administradores só é vedada quando a pessoa jurídica possua débito líquido, certo e, sobretudo, exigível, o que não acontece no caso em tela, uma vez que a autuação foi em decorrência das informações da própria contribuinte, não existindo qualquer lançamento para constituir o suposto crédito não honrado pela recorrente”.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/1998 a 28/02/2002

**DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. ART. 32 DA LEI 4.357/64. POSSIBILIDADE.**

A vedação à distribuição dos lucros e/ou bonificações somente é aplicável aos casos em que há débito executado judicialmente e que não tenha sido garantido pela pessoa jurídica.

Recurso Voluntário Provido

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial. Citando como paradigmas os acórdãos 206-01.759 e 2302-01.507, defende a recorrente que art. 52 da Lei n.º 8.212, com redação vigente à época da autuação, veda a distribuição de lucros aos sócios por empresas em débito com o sistema de Seguridade Social, incluindo nesta vedação situações em que os débitos estão reconhecidos na própria escrita fiscal, aqueles apurados na própria contabilidade do contribuinte.

Intimado por edital 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, trata-se de recurso especial por meio do qual se discute a vedação imposta pelo art. 52 da Lei n.º 8.212/91. Referido dispositivo proíbe que empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, distribuíssem bonificações ou dividendos a acionistas. Desde a edição da Lei n.º 11.941/2009, a multa aplicada no caso do descumprimento da determinação está descrita no art. 32 da Lei n.º 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 impôsto, 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).

§ 1º A 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.

§ 2º A multa referida nos incisos I e II do § 1º deste artigo fica limitada, respectivamente, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

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

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 não garantido” vai muito além da análise acerca da existência de penhora, depósito ou fiança bancária, previstas no artigo 9º da Lei 6.830/80, o débito aqui – como exposto pelo acórdão recorrido – compreende a ideia de crédito tributário exigível, ou seja, a vedação não se aplica aos contribuintes que possuam débitos com a exigibilidade suspensa, hipóteses que estão descritas no art. 151 do Código Tributário Nacional.

Essa ideia era defendida pelo professor Hiromi Higuchi que na clássica obra “Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática” (Atualizado até 15-02-2017, p. 523)”. 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 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.

Também a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 em seu art. 475, §2º, reproduzindo os dizeres da então vigente IN SRP N° 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 condicionada 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).

No caso concreto, como destacado pelo lançamento, o débito foi caracterizado a partir da conta contábil do Contribuinte e também a partir das GFIPs relativas ao período. Assim, diante do entendimento da súmula e da existência de GFIPs por meio das quais os valores foram declarados, é inegável a existência de débito tributário quando da distribuição dos valores aos acionistas, não tendo o contribuinte feito prova em contrário seja pela inexistência do débito ou mesmo de uma das hipóteses previstas no art. 151 do Código Tributário Nacional.

Dianete do exposto conhęço e dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri