



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16062.720331/2013-06
ACÓRDÃO	2002-009.692 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA CECILIA DOS SANTOS SANCHES BOTEON
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS POR PESSOA JURÍDICA EM DÉBITO COM A FAZENDA NACIONAL. ADMINISTRADORES BENEFICIÁRIOS

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto, taxa ou contribuição, no prazo legal, não poderão 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 inobservância dessa restrição importa em multa que será imposta às pessoas jurídicas, bem como a seus diretores e membros de sua administração superior, em montante igual a 50% das quantias distribuídas ou pagas indevidamente, limitada a 50% do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

AUTO DE INFRAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ESTANDO A EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO COM A UNIÃO. REQUISITOS.

Para a configuração da infração é preciso a combinação de duas condutas, quais sejam: a empresa estar em débito não garantido com a União e ter distribuído lucros aos seus sócios nesta condição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para cancelar parcialmente a multa aplicada no valor de R\$ 20.574,33.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Em desfavor da contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração referente à Multa por Recebimento de Rendimentos de Participações de empresa, ACA INDUSTRIA, COMERCIO E CONSTRUÇÃO LTDA, em “débito não garantido” para com a União, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011 (fls. 02/07).

O lançamento foi impugnado (fls. 128 a 136) e a impugnação foi considerada improcedente (fls. 305 a 316).

A contribuinte foi cientificada da decisão de piso em 10/12/2020 (fl. 314)

Manejou-se recurso voluntário (fls. 328 a 334), em 11/01/2021, em que se arguiu:

- a) O débito vencido, IRPJ do 1º trimestre, em 29/04/2011, no valor R\$ 41.148,24, da empresa ACA Indústria, Comércio e Construção Ltda, estava pago e, portanto, não poderia lastrear o lançamento ora em análise;
- b) O valor declarado em DCTF e recolhido pela empresa ACA Indústria, Comércio e Construção Ltda, com vencimento em 29/04/2011, foi de R\$ 89.668,52 e não o valor informado pela decisão de piso de R\$ 121.899,01;
- c) No que diz respeito aos supostos débitos vencidos em novembro/2011 e dezembro/2011, a Recorrente alega que a imposição da multa prevista no art. 32 da Lei nº 4.357/1964 pressupõe que a pessoa jurídica tenha, no momento das distribuições, débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União cobrados em execução judicial, logo não seria o caso da contribuinte;
- d) Colaciona decisões do CARF para embasar suas alegações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente vale a pena destacar que as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

A fiscalização constatou, em procedimento de auditoria interna de DCTF efetuado na pessoa jurídica cujo sujeito passivo supracitado é sócia administradora, a distribuição de lucros em débito para com a fazenda nacional, vedado conforme a Lei 4.357/64, Art.32, logo foi efetuado lançamento de ofício da seguinte infração:

- Multa legal, em função da sócia administradora, Maria Cecilia dos Santos Sanches Boteon, ter recebido rendimentos de participações, de pessoa jurídica com débito não garantido, da empresa ACA Industria, Comércio e Construção LTDA, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal.

A Autoridade Fiscal apontou os seguintes créditos tributários como exigíveis para fins de aplicação da referida multa isolada no total de R\$ 110.327,64 (fl. 08):

- IRPJ do 1º trimestre de 2011(data de débito/vencimento em 29/04/2011) – Parcelado em 2013 – Valor do Débito de R\$ 41.148,65 (31/12/2011) – Limite da multa **R\$ 20.574,33;**
- COFINS de outubro de 2011 (data de vencimento/débito 25/11/2011) - Parcelado em 2013 - Valor do Débito de R\$ 107.271,07 (31/12/2011) - Limite da multa **R\$ 53.635,54;**
- COFINS de novembro de 2011 (data de vencimento/débito 23/12/2011) - Parcelado em 2013 - Valor do Débito de R\$ 72.235,53 (31/12/2011) - Limite da multa **R\$ 36.117,77**

A fiscalização ainda esclareceu que os débitos existentes podiam ser verificados no extrato de inscrição em Dívida Ativa da União e devedor, sendo de conhecimento do sujeito passivo uma vez confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte alega que o débito referente ao IRPJ do 1º trimestre de 2011 foi incluído indevidamente em parcelamento no ano de 2013, pois foi devidamente quitado, conforme DARF juntado aos autos.

Esclarece ainda que valor declarado em DCTF e recolhido pela empresa ACA Indústria, Comércio e Construção Ltda, com vencimento em 29/04/2011, foi de R\$ 89.668,52 e não o valor informado pela decisão de piso de R\$ 121.899,01.

Compulsado os autos, constata-se que, de fato, a empresa ACA Indústria, Comércio e Construção Ltda informou em sua DIPJ 2012, ano-calendário 2011, um valor de IRPJ a pagar no 1º Trimestre de R\$ 89.642,16 (fl. 11), valor esse que está de acordo com sua DCTF apresentada (fls. 335/350).

Nesse sentido, deve-se cancelar a multa aplicada relativa ao IRPJ do 1º trimestre de 2011(data de débito/vencimento em 29/04/2011) – no valor de R\$ 20.574,33.

Por outro lado, no que diz respeito aos supostos débitos vencidos em novembro/2011 e dezembro/2011 (fl. 08), a Recorrente alega que a imposição da multa prevista no art. 32 da Lei nº 4.357/1964 pressupõe que a pessoa jurídica tenha, no momento das distribuições, débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União cobrados em execução judicial, logo não seria o caso da contribuinte, tal alegação não merece prosperar, conforme

Referido débito permaneceu em aberto, em cobrança administrativa, não tendo havido no período entre 31/12/2011 até 31/12/2012 qualquer inconformismo de sua parte no sentido de evitar que a cobrança se consumasse, na forma do art.151 do CTN, somente em 2013 foi solicitado o parcelamento dos valores devidos e declarados em DCTF.

De forma que um débito confessado e não discutido administrativamente é um débito não garantido, e, como tal, fica vedada a distribuição de lucros em período em que o referido débito estava exigível, nos termos do art.32 da Lei nº 4.357/1964, in verbis:

Art. 32- As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão:

I— distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

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

Parágrafo único — A desobediência ao disposto neste artigo importa em multa que será imposta:

a) às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% (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.

Segundo a letra da lei, basta a falta de recolhimento de imposto no prazo legal para que se configure o óbice à distribuição de lucros pela empresa. Sendo assim, se verificada a existência de débito por não ter sido recolhido o imposto no prazo legal, a empresa já não pode distribuir lucro, sob pena da aplicação de multa, a qual também é aplicável a quem recebe as importâncias indevidas.

Assim, os créditos tributários não garantidos, ou seja, aqueles constituídos, e cuja exigibilidade deriva da lei, sem a respectiva suspensão, na forma do artigo 151, CTN, é que são os aptos a gerar a aplicação da multa.

Com efeito, ao estabelecer como infração a distribuição de lucros por empresa em débito não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, o legislador não faz

referência à constituição definitiva do crédito tributário. Observe-se, pois, que o sujeito passivo impõe uma restrição que o texto legal não prevê quando trata da matéria ao defender a aplicação da penalidade somente no caso de débitos sem garantia inscritos em Dívida Ativa da União cobrados em execução judicial.

Em regra, os débitos não garantidos apontados nos litígios debatidos no CARF têm origem em declaração do próprio sujeito passivo, e são dotados de liquidez e certeza a partir de sua materialização mediante declaração com efeitos de confissão de dívida no exercício da atividade prevista no art. 150 do CTN. Constituído o crédito tributário por esta modalidade, dispõe o CTN que

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

Esgotado o prazo para pagamento do crédito tributário constituído, há débito passível de inscrição em Dívida Ativa na União na forma também expressa pelo Código Tributário Nacional:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.

Débito não garantido, portanto, é todo o crédito tributário constituído e não pago no vencimento, que se sujeita a acréscimos legais na forma do art. 161 do Código Tributário Nacional e correlata cobrança, esta ressalvada, apenas, se caracterizada uma das hipóteses de suspensão de exigibilidade na forma do art. 151 do Código Tributário Nacional. Neste sentido, inclusive, é o Parecer PGFN/CAT nº 1.265/2006:

O Parecer PGFN/CAT n. 1265/2006, ao abordar o tema, assim se pronuncia:

[...]

16. Em outras palavras, o caput do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, refere-se a contribuintes pessoas jurídicas inadimplentes, que não são beneficiárias de moratória, que não depositaram integralmente o valor do débito, que não estejam discutindo administrativamente a questão, que não detenham liminar em mandado de segurança ou em qualquer outro provimento judicial, que não tenham débitos parcelados e que não tenham implementado a penhora que nos dá conta o art. 206 do mesmo CTN. Amplie-se o rol com pessoas jurídicas beneficiárias de parcelamentos que não demandem garantia, a exemplo do Parcelamento Especial (Paes).

[...]

19. É entendimento exegetico consolidado que o débito para com o fisco obstaculiza a livre distribuição de benesses, por parte da pessoa artificial devedora. E ainda, o sentido de débito suporta nuances circunstanciais, a exemplo de suspensão, a propósito da realização fática das instâncias vislumbradas no art. 151 do CTN. O portador de certidão positiva com efeitos de negativa é devedor que se beneficia da suspensão da exigência, dado que o direito brasileiro não consagra a odiosa cláusula do solve et repete.

[...]

Logo, “débito não-garantido”, é o que basta para aplicação do dispositivo legal em debate: são os débitos (créditos tributários constituídos em face de ou por “contribuintes pessoas jurídicas”, consideradas “inadimplentes” por não terem pago tais valores até o vencimento) não alcançados por moratória, depósito integral, recursos administrativos que conferem suspensão da exigibilidade, liminar em mandado de segurança ou outro provimento judicial, parcelamento ou penhora em execução fiscal.

Irrelevante, assim, se os débitos foram garantidos depois da distribuição dos lucros. Se no momento da distribuição havia débitos não-garantidos, constituídos pelo próprio sujeito passivo e não pagos até o vencimento, dissociados de uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade, ou de penhora em execução fiscal, a penalidade se impõe.

Neste sentido, inclusive, já se manifestou a 2ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9202-008.690, nos termos do voto condutor da ex-Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:

Conforme exposto, trata-se de recurso especial por meio do qual se discute a vedação imposta pelo art. 52 da Lei nº 8.212/91. Referido dispositivo proíbe que empresas, enquanto estiverem em débito não garantido com a União, distribuam 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:

(...)

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 DF CARF MF Fl. 194 Documento nato-digital Fl. 4 do Acórdão n.º 9202-008.690

- CSRF/2ª Turma Processo nº 11251.000038/2009-93 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.

(...)

Neste contexto, mantenho a multa relativa ao período outubro de 2011 (data de vencimento/débito 25/11/2011) de R\$ 53.635,54 bem como do período de novembro de 2011 (data de vencimento/débito 23/12/2011) de R\$ 36.117,77.

Conclusão

Ante o exposto, voto em conhecer o recurso voluntário, e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, para cancelar parcialmente a multa aplicada no valor de R\$ 20.574,33.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES