



Multa na distribuição de lucros com débito tributário não garantido

Nesta semana trataremos dos precedentes do Carf em que foi discutido o cabimento ou não de multa em decorrência da distribuição de lucros por pessoa jurídica que possuía débito não garantido com a União e suas autarquias.

O cerne da discussão diz respeito à interpretação do artigo 32 da Lei n. 4.357/64, que assim dispõe:

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 ... (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;

§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.

Como se observa aplica-se multa quando uma pessoa jurídica que detenha débitos não garantidos com a União realizar: (a) a distribuição de quaisquer bonificações a seus acionistas; e (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.

É possível observar que um trecho da alínea a do referido artigo foi vetado. Tal veto se refere à expressão "dividendos". A justificativa do então presidente Castello Branco para o veto foi a seguinte:

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.



Alexandre Evaristo Pinto
conselheiro do Carf

A ingerência do Fisco em assuntos da economia interna das empresas deve

ficar restrita aos 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 pagamentos por serviços prestados pelos dirigentes das empresas.

A exclusão dos dividendos torna-se mais aconselhável, ainda, no caso de acionistas minoritários, que ficam prejudicados por erros de uma administração que, em geral, não teriam forças para substituir.

Diante de tal cenário normativo, surgem algumas dúvidas no que tange à aplicação da referida lei, dentre as quais as seguintes: (i) o artigo se aplica no caso de débitos tributários com a exigibilidade suspensa, mas que não estejam garantidos?; (ii) o artigo abrange a distribuição de lucros ou dividendos por pessoa jurídica com débitos não garantidos?

Tal assunto já foi tratado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no âmbito do Recurso Especial nº 1.115.136/SC, no qual foi decidido de forma unânime pela não aplicação da multa prevista no artigo 32 da Lei nº 4.357/64 no caso da distribuição de lucros por uma sociedade limitada que possuía débito tributário parcelado.

Em seu voto, o ministro Castro Meira assinalou que a expressão "débito não garantido" não deve ser interpretada de maneira restritiva, devendo compreender os créditos tributários cuja exigibilidade esteja suspensa por qualquer uma das hipóteses previstas no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Assim, se as autoridades tributárias não poderia exigir um crédito tributário com a exigibilidade suspensa, não faria sentido lógico que fossem impostas restrições ao contribuinte que se encontrasse em tal hipótese.



No caso em tela, o ministro Castro Meira pontuou que o parcelamento garantiria o afastamento da multa do artigo 32 da Lei nº 4.357/64, uma vez que a pessoa jurídica não poderia ser impedida de distribuir lucros e dividendos a sócios e acionistas quando se encontra em situação de regularidade fiscal, o que ocorre quando estão sendo cumpridos os termos do parcelamento.

Restou ainda consignado no voto que na hipótese de descumprimento do parcelamento, nada impediria que, a partir da exclusão do contribuinte desse regime especial de pagamento, fosse vedada a distribuição de lucros e dividendos, até que outra garantia seja apresentada ao crédito tributário.

Como se observa, a decisão do STJ trouxe respostas para as duas questões anteriormente mencionadas.

Dessa forma, foi decidido que não seria necessário que o débito tributário estivesse garantido, bastando que ele estivesse com a exigibilidade suspensa por qualquer uma das hipóteses do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, ainda que o resultado da decisão tenha sido favorável ao contribuinte, é possível depreender o entendimento dos ministros de que se o débito não estive com a exigibilidade suspensa, haveria a restrição de distribuição de lucros com a aplicação de multa.

A Receita Federal já teve oportunidade de manifestar entendimento sobre a questão nas Soluções de Consulta Cosit nº 570/17 e 30/18.

Na Solução de Consulta Cosit nº 570/17, concluiu-se que a pessoa jurídica que possui débitos relativos a tributos administrados pela Receita Federal, objeto de parcelamento, independentemente da exigência de apresentação de garantia para este, poderá dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios.

Verifica-se que o débito parcelado foi considerado como "garantido" para fins de afastamento do artigo 32 da Lei n. 4.357/64, no mesmo sentido da decisão do STJ.

Todavia, a Receita manifestou o entendimento de que o disposto no referido artigo não constitui medida de coação direta para o pagamento de tributo, tal qual acontece com o bloqueio e apreensão de lucros. Estar-se-ia tão somente de uma norma de proibição de dar e atribuir participação nos lucros, que prevê a cominação de multa em caso de descumprimento, sem tornar nula a distribuição destes.

Como decorrência, foi entendido como razoável e proporcional a eventual imposição da multa, uma vez que a norma não impõe o próprio pagamento do tributo pelo contribuinte, mas somente o oferecimento de garantia para os débitos fiscais cuja exigibilidade não tenha sido suspensa, "sendo o sujeito passivo instado a adotar postura responsável na gestão financeira, com reserva de recursos ou garantia para satisfação do crédito tributário, antes de distribuir lucros", de modo que "garantir débito fiscal não significa pagá-lo, donde se conclui não haver, na hipótese, coação para pagamento de tributo", diferente de meios coercitivos para cobrança de tributos que foram rechaçados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por meio das Súmulas nº 70, 323 e 547.



Na Solução de Consulta Cosit nº 30/18, foi reafirmada não aplicação da multa para débitos parcelados, bem como houve menção expressa de que o artigo 32 da Lei nº 4.357/64 não alcança a distribuição de dividendos, em razão de veto presidencial oposto à sua redação original, havendo óbice apenas em relação ao pagamento de bonificações e participações nos lucros.

Feitas as considerações gerais sobre o tema, passaremos à análise dos precedentes do Carf.

A discussão do alcance da expressão "débito não garantido" foi objeto de diversos precedentes.

Assim, a multa do artigo 32 da Lei nº 4.357/64 foi afastada devido ao fato de que o débito estava com a exigibilidade suspensa nos Acórdãos 2201-001.186 (de 27/07/11), 2102-001.452 (de 22/08/11), 9202-002.069 (de 22/03/12), 2402-006.857 (de 16/01/19), 2402-006.858 (de 16/01/19), 2402-006.859 (de 16/01/19), 2402-006.860 (de 16/01/19), 2402-006.861 (de 16/01/19), 2402-006.862 (de 16/01/19), 2402-006.863 (de 16/01/19), 2402-006.864 (de 16/01/19), 9202-008.690 (de 23/06/20), 9202-009.120 (de 25/09/20), 1201-005.199 (de 16/09/21), 9202-009.860 (de 20/09/21), 2202-009.381 (de 09/11/22) e 9202-010.346 (de 23/08/22).

Na mesma linha, tal multa foi exonerada diante da falta de comprovação de que o débito não estava garantido nos Acórdãos 2401-006.122 (de 14/03/19) e 2401-006.123.

Além disso, a referida multa também foi afastada em virtude do ausência de lançamento, o que impediria que houvesse débito não garantido nos Acórdãos 9202-009.363 (de 23/02/21), 1301-005.330 (de 18/05/21), 9202-009.524 (de 25/05/21), 9202-009.120 (de 25/09/20) e 9202-010.346 (de 23/08/22).

No mesmo sentido, o mero registro contábil do débito sem que houvesse lançamento foi razão para afastamento da multa nos Acórdãos 2301-002.682 (de 17/04/12), 2301-002.948 (de 12/07/12), 1401-001.289 (de 24/09/14), 2302-003.462 (de 04/11/14), 9202-008.905 (de 29/07/20), 9202-009.293 (de 14/12/20), 2402-010.524 (de 06/10/21) e 9202-010.297 (de 15/12/21),

Por fim, no Acórdão 1401-006.237 (de 18/10/22), havia débitos com e sem exigibilidade suspensa, de modo que a turma decidiu, por maioria de votos, em considerar apenas os valores dos débitos sem exigibilidade suspensa (e não garantidos) no cálculo da multa do artigo 32 da Lei n. 4.357/64.

Com relação à questão se a multa abrangeria a distribuição de lucros por pessoa jurídica com débitos não garantidos, a quantidade de acórdãos é menor.

O Acórdão 1003-003.538 (de 09/03/23) envolvia a aplicação da multa em uma distribuição de dividendos por sociedade por ações, de forma que a turma entendeu que expressamente houve veto da expressão "dividendos" no dispositivo legal em comento, de forma que a multa foi cancelada.

Por sua vez, nos Acórdãos 1301-002.522 (de 25/07/17) e 9101-005.913 (de 02/12/21), a lavratura da multa envolvia a distribuição de lucros por sociedade limitada.



No Acórdão 1301-002.522 (de 25/07/17), a turma decidiu que o caso em tela versaria sobre distribuição de dividendos, e não de bonificação ou participações nos lucros, de modo que houve exoneração da multa.

No Acórdão 9101-005.913 (de 02/12/21), foi dado provimento ao recurso do contribuinte por determinação do artigo 19-E da Lei nº 10.522/02, em face do empate no julgamento.

O relator apontou que a multa do artigo 32 da Lei nº 4.357/64 não seria aplicável ao caso concreto, que envolvia uma sociedade limitada, uma vez que o seu sócio administrador não se confunde com os cargos de diretoria e do Conselho de Administração, que são próprios de sociedades por ações.

Ademais, segundo o relator, o contribuinte teria apenas recebido dividendos, que não se confundiriam com bonificações, remuneração ou participação nos lucros, que dariam margem à aplicação da multa.

Diante do exposto, nota-se que tem preponderado o entendimento no Carf de que a multa prevista no artigo 32 da Lei n. 4.357/64 aplica-se tão somente nos casos de débitos devidamente constituídos e que estejam sem exigibilidade suspensa, assim como a distribuição de lucros ou dividendos não se enquadra nas hipóteses de dar ou atribuir bonificações ou participações de lucros aos sócios ou acionistas, que suscitarium o surgimento da multa.

**Este texto não reflete a posição institucional do Carf, mas, sim, uma análise dos seus precedentes publicados no site do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colonistas.*

Meta Fields