



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10140.720479/2010-33  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.159 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 24 de novembro de 2021  
**Recorrente** SERVANGIO SERVICOS MÉDICOS S/S  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

SOCIEDADE SIMPLES. REMUNERAÇÃO DO SÓCIO. PRÓ-LABORE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SEGREGAÇÃO.

Superado o único entrave imposto pela Fiscalização para aceitar a distribuição de lucros efetuada pela empresa - critério de distribuição com base na produção do sócio e não conforme o capital social - não há que se falar em limitação dos lucros distribuídos, por extrapolarem o percentual estabelecido para o Lucro Presumido, uma vez que tal limitação não foi aventada na autuação.

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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

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

**Relatório**

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes lançamentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
10140.720479/2010-33	37.299.163-7	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial

10140720480/2010-68	37.299.164-5	Obrigação Principal (Segurados)	Acórdão 9202-008.415
10140720481/2010-11	37.299.165-3	Obrigação Acessória (CFL 68)	Recurso Voluntário

O presente processo trata do Debcad 37.299.163-7, relativo a Contribuições Previdenciárias da empresa, incidentes nas remunerações pagas a contribuintes individuais a título de pró-labore, no período de 01/01/2006 a 31/12/2007 (Relatório Fiscal de e-fls. 23 a 27).

Conforme o Relatório Fiscal, o total dos valores distribuídos aos sócios foi considerado como *pro labore*, ao fundamento de que não teria havido discriminação entre as verbas de *pro labore* e distribuição de lucros, uma vez que esta última verba não fora distribuída em função da participação de cada sócio no capital social da empresa e sim conforme a produção de cada um deles.

A Impugnação foi considerada improcedente, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 14/01/2020, prolatando-se o Acórdão nº 2403-01.156 (e-fls. 352 a 364), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO RECURSO INTEMPESTIVO

É definitiva a decisão de primeira instância quando não interposto recurso voluntário no prazo legal. Não se toma conhecimento de recurso intempestivo.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em **NÃO CONHECER DO RECURSO, por intempestividade**.

Cientificada da decisão, a Contribuinte impetrou o Mandado de Segurança 0047002-63.2012.4.01.3400 perante a 15.ª Vara Federal do TRF 1.ª Região, obtendo sentença favorável ao processamento do seu Recurso Voluntário, conforme e-fls. 443 a 541.

Mediante a Resolução 2403-000.309 (e-fls. 460 a 473), o julgamento foi convertido em diligência, para que a Unidade Preparadora da RFB informasse o resultado do julgamento do Recurso Especial em processo conexo.

Cumprida a Resolução, prolatou-se, em 10/05/2017, o Acórdão nº 2202-003.847 (fls. 484 a 505), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO DOS SÓCIOS. PRÓ-LABORE E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. NECESSIDADE DISCRIMINAÇÃO. DISTINÇÃO EFETIVA ENTRE AS VERBAS EM CONTRATO SOCIAL.

As remunerações por pró-labore e participação nos resultados devem restar cabalmente discriminadas, de maneira a evitar a incidência da contribuição previdenciária sobre o total dos valores pagos aos sócios à luz do disposto no inciso II do §5º do artigo 201 do Regulamento da Previdência Social.

O instrumento constitutivo da sociedade prevendo de forma certa ou determinável seu quantum, deve ser este o utilizado. Previsão expressa do valor referente ao pró-labore no Contrato Social. Fixada esta base, o que a ela exceder deve ser considerada remuneração oriunda da participação do sócio nos resultados.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS AUFERIDA POR MEIO DE APLICAÇÃO DE PERCENTUAL REFERENTE A LUCRO PRESUMIDO PELA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA.

O valor que exceder ao pró-labore deve ser considerado como distribuição de lucros, desde que não ultrapasse o resultado da aplicação da margem do lucro presumido (32%) sobre o faturamento, excluídos os impostos federais, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.249/95.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECÁLCULO. MP 449/2008. LEI 11.941/2009.

Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplica-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado entre a soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (obrigação principal) e da multa por falta de declaração em GFIP vigente à época da materialização da infração (obrigação acessória), com a multa de ofício (75%) prevista no artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

A comparação das multas deverá ser realizada no momento do pagamento ou parcelamento do débito, nos termos do art. 2.º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de diligência, suscitada pelo Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja considerada como verba repassada a título de pró-labore mensal por sócio o valor disposto no Contrato Social, ou seja, o valor limite de isenção para o Imposto de Renda Pessoa Física à época dos fatos geradores, considerando como distribuição de lucros a parcela excedente a esse valor. Vencido o Conselheiro Dilson Jatagy Fonseca Neto, que deu provimento integral ao recurso. Quanto à aplicação da multa, pelo voto de qualidade, aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte conforme Portaria Conjunta RFB/PGFN n.º 14/2009, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatagy Fonseca Neto, que reduziram a multa para trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, limitada ao percentual de 20% (art. 61 da Lei n.º 9.430/96). Foi designada a Conselheira Cecilia Dutra Pillar para redigir o voto vencedor.

Cientificada do acórdão, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 507 a 511, acolhidos conforme o Acórdão de Embargos n.º 2202-004.538 (fls. 517 a 522), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO.

Verificada a existência de omissão e contradição no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

O registro do acórdão deu-se nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, atribuindo-lhes efeitos infringentes para fins de efetuar as retificações na parte dispositiva do acórdão e na conclusão do voto, nos termos propostos pelo relator.

A parte dispositiva do voto condutor do acórdão foi assim redigida:

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para :

a) retificar a parte dispositiva do acórdão, passando ela constar o seguinte teor: "Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de diligência, suscitada pelo Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja considerada como verba repassada a título de pró-labore mensal por sócio o valor disposto no Contrato Social, ou seja, o valor limite de isenção para o Imposto de Renda Pessoa Física à época dos fatos geradores, considerando o valor que exceder ao pró-labore deve ser considerado como distribuição de lucros, desde que não ultrapasse o resultado da aplicação da margem do lucro presumido (32%) sobre o faturamento, excluídos os impostos federais, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.249/95. Vencido o Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, que deu provimento integral ao recurso. Quanto à aplicação da multa, pelo voto de qualidade, aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte conforme Portaria Conjunta RFB/PGFN n.º 14/2009, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que reduziram a multa para trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, limitada ao percentual de 20% (art. 61 da Lei n.º 9.430/96). Foi designada a Conselheira Cecília Dutra Pillar para redigir o voto vencedor."

b) retificar a conclusão do voto do Relator, à fl. 18 do acórdão (fl. 501 dos autos), passando ela constar o seguinte teor: "Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito dar-lhe parcial provimento, para: i) que seja considerada como verba repassada a título de pró-labore mensal por sócio o valor disposto no Contrato Social, ou seja, o valor limite de isenção para o Imposto de Renda Pessoa Física à época dos fatos geradores, considerando o valor que exceder ao pró-labore deve ser considerado como distribuição de lucros, desde que não ultrapasse o resultado da aplicação da margem do lucro presumido (32%) sobre o faturamento, excluídos os impostos federais, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.249/95; ii) reduzir a multa de mora para trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, limitada ao percentual de 20% (art. 61 da Lei n.º 9.430/96)".

Contra essa decisão a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 524 a 539, ao qual foi negado seguimento, conforme despacho de 19/06/2018 (e-fls. 542 a 548). Cientificada, a Fazenda Nacional ficou-se silente (e-fls. 550).

Cientificada dos acórdãos recorridos, a Contribuinte opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 607 a 620, rejeitados nos termos do despacho de 12/08/2019 (e-fls. 646 a 651).

A Contribuinte tomou ciência do despacho denegatório de seguimento dos Embargos em 27/08/2019 (AR de e-fls. 667) e, em 10/09/2019, interpôs o Recurso Especial de e-fls. 670 a 695 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 669), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, visando discutir as seguintes matérias: necessidade de fixação de verba mínima a ser repassada a título de pró-labore; possibilidade de distribuição de lucros, com isenção, em percentual superior ao lucro presumido.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, conforme despacho de 12/11/2019 (e-fls. 746 a 753), admitindo-se a rediscussão da **possibilidade de distribuição de lucros, com isenção, em percentual superior ao do lucro presumido**.

Cientificada do seguimento parcial de seu Recurso Especial (e-fls. 768), a Contribuinte ficou-se silente.

Em seu Recurso Especial, relativamente à matéria que obteve seguimento, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- o contrato social da foi por demais claro ao definir o pró-labore dos sócios, este recolhido à razão de um salário mínimo mensal, bem como as regras de distribuição dos lucros entre os sócios;
- não obstante, a Fiscalização entendeu por bem desconsiderar tais regras, chegando a ilegal, inconstitucional e absurda conclusão de que toda receita da empresa seria remuneração dos sócios – pró-labore;
- em respeito ao Contrato Social, os sócios administradores foram remunerados mensalmente com o montante de um salário mínimo, valores estes sujeitos à Contribuição Previdenciária, juntamente com os valores constantes da folha de salários;
- não se trata de simples previsão contratual mas de valores que efetivamente foram contabilizados e tributados;
- a remuneração mensal dos sócios por meio de pró-labore equivalente a um salário mínimo encontra respaldo em todas as regras legais até então vigentes, não sendo obstada por nenhuma outra;
- não existe qualquer regra que proíba a remuneração dos sócios de sociedade simples por meio de pró-labore no patamar de um salário mínimo, ao contrário, tal regra encontra respaldo na própria legislação previdenciária, que, ao dispor sobre o salário de contribuição, adota tal valor como o mínimo a ser observado pelos contribuintes;
- nesse contexto, respeitado o mínimo e o máximo legais, os segurados irão perceber quando da aposentadoria ou outra situação que autorize o recebimento dos benefícios previdenciários, valores mensais equivalentes ao valor objeto da contribuição à Previdência Social;
- por sua vez, a distribuição de lucros respeita todos os termos da legislação civil, não encontrando, ainda, qualquer objeção na legislação tributário ou previdenciária;
- a base de cálculo da contribuição da Sociedade Simples, destinada à seguridade social, está prevista no artigo 201, § 5º, II, do Decreto 3.048, de 1999:

Art. 201 – A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

...

§5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e *legislação específica, será de vinte por cento sobre:*

...

*II – os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício... (destaques da Recorrente)*

- depreende-se do citado dispositivo que, na hipótese de a Sociedade Simples distribuir lucros ou dividendos a sócios por conta de lucros futuros, deve manter escrituração contábil e levantar balancetes mensais em que consta o resultado apurado, caso em que referida distribuição não será base de cálculo da Contribuição Previdenciária, uma vez que não se confunde com remuneração, hipótese do inciso I, do § 5º, do artigo 201;

- no caso, ficou expresso no próprio acórdão recorrido que houve a diferenciação (contábil) entre lucro e pró-labore; nesse caso e por mero amor ao debate, o próprio relator, em decisão posterior, proferiu decisão acatando a tese que, no presente caso, refutou (PAF 19515.002133/2010-29);

- tem-se, destarte, duas hipóteses totalmente distintas, quais sejam, remuneração e distribuição de lucros, esta favorecida por isenção, sob a condição de que sejam levantados balancetes especiais quanto de sua realização;

- diferentemente do que foi presumido pela Fiscalização, não se está diante de uma ficção ou planejamento criado pela Contribuinte mas sim da criação, organização e administração de uma pessoa jurídica nos exatos moldes legais;

- segundo a acusação fiscal, as Contribuições lançadas incidem sobre a remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais e que não se está diante de distribuição de lucros, sendo que os valores se referem, na realidade a remuneração dos serviços médicos prestados;

- o objeto da Sociedade Simples não é outro senão a prestação de serviços pelos próprios sócios;

- a intenção do legislador ordinário ao legitimar a figura deste tipo societário foi exatamente a de permitir a reunião de profissionais de mesma natureza para que, em conjunto, prestem seus serviços de forma mais efetiva, econômica e logisticamente;

- sendo assim, por se tratar se sociedade, ainda que personificada, todo o resultado da prestação de serviços pelos sócios é receita da empresa, pois, repita-se, a atividade da Sociedade Simples é executada pelos próprios sócios;

- tanto é assim, que todos esses valores são objeto de tributação pelo IRPJ, CSSL, PIS/Pasep e COFINS, fato este em momento algum questionado pela Receita Federal do Brasil;

- ora, se tais valores não são receita da empresa, por que então sofrem tributação como se assim fossem?

- como já exaustivamente demonstrado alhures, o contrato social da Contribuinte foi claro ao dispor sobre o objeto e a prestação dos serviços, atendendo de forma precisa aos termos legais, fato este comprovado pela própria Fiscalização;

- no tocante à exceção trazida pelo indigitado dispositivo legal, qual seja, a discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e objeto da distribuição de lucros, a própria fiscalização reconhece que o contrato social e a contabilidade da empresa foram precisas neste sentido;

- assim, nos exatos moldes perpetrados pelo inciso II, do § 5º, do artigo 201, do Decreto nº 3.048, de 1999, a Contribuinte remunerou seus sócios administradores por meio de um pró-labore mensal de um salário mínimo, bem como distribuiu lucros, devidamente respaldados por balancetes especiais, cumprindo, desta forma, a discriminação exigida pela lei;

- no tocante a informação de que “*os pagamentos efetuados aos sócios a título de “distribuição de lucros” não foram feitos em função da participação de cada um no capital social...*”, cabe destacar que não existe qualquer obrigação legal de vinculação da distribuição de lucros em razão do capital social integralizado por cada sócio;

- como já dito, o Código Civil, ao dispor sobre a Sociedade Simples em seus artigos 997 e seguintes, concedeu liberdade para os sócios pactuarem as regras de funcionamento da sociedade, dentre elas a forma de distribuição de lucros e perdas.

- sendo uma sociedade personificada, a distribuição de lucros de acordo com a produção é, além de lícito, muito lógico, pois, repita-se, a prestação de serviços é efetuada pelos próprios sócios;

- por tais razões, absurdas também as alegações de que os percentuais distribuídos são infinitamente superiores ao capital social integralizado dos sócios;

- a distribuição dos lucros em nada se relaciona com o capital social, especialmente numa sociedade médica, em que o trabalho é intelectual;

- salta aos olhos a interpretação dada ao caso pela Fiscalização, que, conhecedora da norma inserta no artigo 201, § 5º, II, do Decreto n.º 3.048, de 1999, bem como do fato de constar expressamente em contrato social e na realidade contábil da Contribuinte a distinção entre a remuneração (pró-labore) mensal dos sócios e a distribuição de lucros, simplesmente desconsiderou por completo a sua personalidade e autonomia em desfavor dos sócios;

- restou categoricamente demonstrado e comprovado que a Contribuinte é típica sociedade simples, nos termos do artigo 997 e seguintes do Código Civil, tendo observado todos os requisitos legais para sua constituição e registro, em especial, a consolidação das cláusulas de regência da sociedade por meio de contrato social em que, entre outras, estabeleceram-se as regras de remuneração e distribuição de lucros, com a devida distinção de ambas e reconhecida pelo acórdão recorrido;

- está, então, totalmente configurada a legitimidade do recolhimento pela Contribuinte, na qualidade de sociedade simples, da contribuição previdenciária sobre o valor de um salário mínimo pago a título de remuneração (pró-labore) dos sócios, assim como da não inclusão dos valores distribuídos como lucros na base de cálculo da referida exação e, por fim, da total improcedência do absurdo lançamento ora questionado;

- sendo assim, infundada a presunção de ser artificiosa a distribuição de lucros pela Contribuinte a seus sócios, pautada na desproporcionalidade desta frente ao capital social integralizado;

- mais ainda, está demonstrado e reconhecido nos autos que há contabilização regular e apta a identificar os valores relativos ao pró-labore e aos lucros, situação não abarcada por Contribuições Previdenciárias.

Ao final, a Contribuinte pede o provimento do Recurso Especial.

O processo foi encaminhado à PGFN em 18/02/2020 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 772) e, em 03/03/2020, foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 773 a 780 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 781), contendo os seguintes argumentos:

- defende a Contribuinte que, ao contrário da limitação imposta no acórdão recorrido, a distribuição de lucros em percentual maior que o estabelecido conforme cálculo pelo regime do lucro presumido é permitida;

- contudo, o entendimento defendido pela Contribuinte merece ponderações;

- estabelece o artigo 10, da Lei n.º 9.249, de 1995, que os lucros e dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas com base no lucro real, presumido ou arbitrado não ficarão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, *verbis*:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

- por sua vez, a Instrução Normativa n.º 93, de 1997, que dispõe sobre a apuração do Imposto de Renda e da CSSL a partir do ano-calendário de 1997, determina, em seu art. 48, que, na hipótese de a empresa não manter a escrituração contábil de acordo com as normas comerciais, deve utilizar como limite para a distribuição de lucros o cálculo do lucro presumido, subtraídos os impostos e as contribuições (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS):

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

**§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:**

**I o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;**

**II a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.**

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º. (destaques da Recorrente)

- cita doutrina de Paulo Henrique Pêgas, que analisa a distribuição de lucros nas empresas optantes pelo lucro presumido;

- para gozar da isenção sobre a parcela que exceder o lucro presumido, deverá a empresa, assim, manter obrigatoriamente o Livro Diário, devidamente autenticado no órgão competente; é o que estabelece o art. 258, do Regulamento do Imposto de Renda;

- dessa forma, em relação ao lucro presumido, a parcela excedente ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, poderá ser reconhecida somente com base em escrituração contábil idônea da empresa, devidamente autenticada anteriormente à entrega da declaração de rendimentos;

- importante salientar que não se verifica nos autos Livro Razão.

- assim, por todo o exposto, não se vislumbra a comprovação, por meio de escrituração contábil idônea, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas de apuração da base de cálculo do lucro presumido, devendo a parcela excedente ficar sujeita ao imposto de renda, à luz do quanto disposto no já citado art. 48, §3.º, da Instrução Normativa n.º 93, de 1997.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que o Recurso Especial do Contribuinte seja desprovido.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e, na parte em que teve seguimento, atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata do Debcad 37.299.163-7, relativo a Contribuições Previdenciárias da empresa, incidentes nas remunerações pagas a contribuintes individuais a título de *pro-labore*, no período de 01/01/2006 a 31/12/2007 (Relatório Fiscal de e-fls. 23 a 27).

Conforme o Relatório Fiscal, o total dos valores distribuídos aos sócios foi considerado como *pro labore*, ao fundamento de que não teria havido discriminação entre as verbas de *pro labore* e distribuição de lucros, uma vez que esta última verba não fora distribuída em função da participação de cada sócio no capital social da empresa e sim conforme a produção de cada um deles. Como se pode constatar, a Fiscalização apenas desconsiderou a distribuição de lucros, reclassificando-a como *pro-labore*, sem adentrar em discussão acerca de eventual limite para incidência de Contribuições, relativamente ao valor originalmente distribuído a título de lucros.

O Colegiado recorrido entendeu que a discriminação entre *pro-labore* e distribuição de lucros teria sido feita a contento, portanto esta última verba deveria assim ser considerada *in totum*, porém concluiu que incidiriam Contribuições sobre o lucro distribuído aos sócios, na parte excedente ao valor do lucro presumido. Nesse passo, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário. Confira-se o voto:

Deste modo, entendo que as remunerações por pró-labore e participação nos resultados encontram-se discriminadas, de maneira a evitar a incidência da contribuição previdenciária sobre o total dos valores pagos aos sócios à luz do disposto no inciso II do §5º do artigo 201 do Regulamento da Previdência Social.

Os normativos previdenciários não estipulam um valor mínimo a título de pró-labore, devendo, assim, o instrumento constitutivo da sociedade prever de forma certa ou determinável seu *quantum*.

Havendo, no caso em análise, previsão expressa do valor referente ao pró-labore no Contrato Social (Cláusula 9ª: " *Os sócios farão jus a uma retirada mensal a título de pró-labore o valor correspondente até o limite de isenção da tabela de imposto de renda*"), o que a ela exceder deve ser considerada remuneração oriunda da participação do sócio nos resultados.

Deste modo, deve ser considerado como pró-labore o valor correspondente até o limite de isenção da tabela de imposto de renda, nos termos do Contrato Social da sociedade. **O valor excedente deve ser tratado como distribuição de lucros, desde que não ultrapasse o resultado da aplicação da margem do lucro presumido (32%) sobre o faturamento, excluídos os impostos federais, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/95.** (destaquei)

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir a **possibilidade de distribuição de lucros, com isenção, em percentual superior ao do lucro presumido.**

Repita-se que a autuação não tratou de qualquer limite referente aos lucros distribuídos mas tão somente desconsiderou a distribuição de lucros e classificou o total do valor distribuído aos sócios como *pro-labore*. Isso porque o critério aplicado na distribuição dos lucro era a produção de cada sócio ao invés de considerar-se o capital social. A esse respeito, o Colegiado recorrido já se pronunciou, de forma definitiva, no sentido de que houve a discriminação entre *pro-labore* e distribuição de lucros. Com efeito, trata-se de Recurso Especial da Contribuinte, que obviamente não questiona esse ponto.

Assim, uma vez que a única motivação da autuação foi infirmada, de forma definitiva, pelo Colegiado recorrido, não há que se adentrar na matéria objeto do recurso, eis que eventual limitação quanto à parcela dos lucros liberada de tributação sequer constou da autuação, sendo incabível sua aplicação por parte do julgador.

Destarte, sem adentrar ao mérito do apelo – **possibilidade de distribuição de lucros, com isenção, em percentual superior ao do lucro presumido** – é de se considerar que, removido o entrave imposto pela Fiscalização para aceitação da distribuição de lucros como tal, não há fundamento na autuação para a limitação aventada pelo Colegiado recorrido, de sorte que o Recurso Especial da Contribuinte deve ser provido, considerando-se como *pro-labore* o valor correspondente ao limite de isenção do Imposto de Renda, e a distribuição de lucros como tal, sem limitação ao percentual do Lucro Presumido (32% da Receita Bruta).

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

