



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10140.722271/2011-30
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.910 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2013
Matéria PRÓ-LABORE
Recorrente PAULO TADEU HAEDCHEN ADVOGADOS ASSOCIADOS SC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

SOCIEDADE SIMPLES. A sociedade simples possui como característica intrínseca natureza não empresarial e o exercício de função intelectual decorrente da especialização ou função exercida por seus sócios. É de sua própria natureza que os sócios de empresa constituída sob a forma de sociedade simples exerçam pessoalmente o seu objeto social e seus honorários sejam vertidos para a sociedade, sem que o mesmo esteja a agir em nome próprio e distante dos interesses da empresa, a perceber proventos decorrentes do trabalho e não do capital social.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO DOS SÓCIOS. OPÇÃO PELO NÃO PAGAMENTO DE PRÓ-LABORE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DEVIDAMENTE APURADA NOS REGISTROS CONTÁBEIS. DISCRIMINAÇÃO. As remunerações de pró-labore e participação nos resultados devem estar discriminadas na contabilidade, 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. No caso, a discriminação ocorreu, não havendo que se falar a em incidência de contribuição previdenciária sobre a parcela referente a lucros.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Igor Araújo Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araujo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por PAULO TADEU HAEDCHEN ADVOGADOS ASSOCIADOS SC, em face do acórdão de fls. 258, que manteve os Autos de Infração nº 51.008.913-5 e 51.008.914-3, lavrados, respectivamente, para a cobrança de contribuições parte da empresa e segurados, incidentes sobre a remuneração creditada a contribuintes individuais.

O relatório fiscal aponta que o autuado é escritório de advocacia constituído na forma de sociedade simples, sendo que as receitas provenientes dos trabalhos efetuados pela pessoa jurídica são oriundos do trabalho de seus sócios e não de advogados contratados, conforme apurou da contabilidade e declarações de renda, motivo este, pelo qual a fiscalização que os valores distribuídos como lucro, em verdade, eram produto da prestação de serviços dos mesmos, vindo a tributá-los.

O fiscal apontou, ainda não haverem advogados contratados pela pessoa jurídica, nem mesmo pagamentos a outras pessoas jurídicas como contratadas, mas apenas os sócios da recorrente.

Ademais, o relatório fiscal aponta que:

A empresa remunerou seus sócios pelos serviços a ela prestados, da seguinte forma:

a) O sócio administrador, Sr. Paulo Tadeu Haendchen, não recebeu nada a título de pró-labore, conforme verificado na declaração na GFIP (anexo I) e pela contabilidade (arquivos digitais).

b) A todos os sócios, inclusive ao administrador, a empresa efetuou vários pagamentos a título de distribuição de lucro, conforme demonstrado na planilha do anexo II. Esses pagamentos foram partilhados entre os sócios de acordo com a produção de cada um, apesar da cláusula 7ª do contrato social, que foi consolidado na 4ª alteração contratual dizer que “ Os lucros apurados poderão ser distribuídos, mensal ou anualmente, aos sócios, segundo critérios adotados de comum acordo pelos mesmos em cada distribuição, devendo ser obedecido o critério de proporcionalidade na participação do capital social.”, mas entra em contradição quando diz na cláusula Décima-segunda, caput e §§ 1º e 2º do contrato quando da saída de algum sócio é bem claro que o valor é relativo ao trabalho. No § 2º diz “O valor do honorários recebidos serão pagos proporcionalmente ao tempo de trabalho efetivamente prestado...”

O período apurado compreende a competência 01/2009 a 12/2009, tendo sido o contribuinte cientificado de ambos os Autos de Infração em 30/09/2011 (fls. 601

Em seu recurso, defende a remuneração de seus sócios é feita através de distribuição de lucros, de acordo com a proporcionalidade de cada um na participação do capital social e devidamente registrada nos Livros Contábeis da sociedade.

Acrescenta que que a agente fiscal efetuou lançamentos fiscais sem a efetiva ocorrência do fato gerador, não podendo, assim, gerar obrigação tributária para a ora recorrente, pois, para que seja devida a contribuição previdenciária, é necessário que exista relação laboral entre a sociedade e seus sócios, com a devida remuneração salarial, o que não ocorre na espécie versada.

Defende que tendo em vista que os termos salário e lucro têm conceitos bem distintos, não pode a fiscalização assemelhá-los para efeito de tributação, sob o argumento de que não havendo discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, incidirá a contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos aos sócios, como se lucros e salários fossem a mesma coisa (item 1.11 do relatório fiscal). Cita, ainda, que os lucros distribuídos aos sócios constituem-se remunerações do capital e não remunerações salariais.

Sustenta que a cláusula Décima Segunda do contrato social utilizada pelo v. acórdão para justificar a manutenção dos Autos de Infração, não se presta a ratificar o entendimento da decisão recorrida, porquanto se refere a apuração e pagamento de haveres, proporcionalmente ao capital social, em casos de retirada de sócios da sociedade.

Ofensa ao princípio da legalidade, tendo em vista que o art. 201 do Decreto 3.048/99, extrapola previsão sobre o assunto constante em Lei, no caso as disposições do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei 8.212/91.

Finaliza sob o argumento de que está sendo bitributada, uma vez que a parcela do lucro já foi onerada com o pagamento da CSLL e que este Eg. Conselho já analisou outros recursos interpostos pelo recorrente, versando sobre a mesma matéria, aos quais foi dado integral provimento para o cancelamento da imposição fiscal neles constante.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

Sem preliminares.

MÉRITO

Conforme já relatado, na presente assentada estão sendo julgados dois processos, o relativo ao DEBCAD 51.008.913-5 e DEBCAD 51.008.914-3.

Pois bem, em ambos os casos a autuação se deu, pois no entender da fiscalização, a recorrente, ao efetuar distribuição de lucros aos seus sócios, advogados de uma sociedade simples, deixou de discriminar, nos termos do art. 201 qual a remuneração decorrente do trabalho e qual a remuneração decorrente do capital social investido.

Todavia, ao bem analisar o relatório fiscal da infração, percebo que a fiscalização assim justificou a questão da distribuição de lucros entre os sócios (fls. 18):

a-) O sócio administrador, Sr. Paulo Tadeu Haendchen, não recebeu nada a título de pró-labore, conforme verificado na declaração na GFIP (anexo I) e pela contabilidade (arquivos digitais).

b-) A todos os sócios, inclusive ao administrador, a empresa efetuou vários pagamentos a título de distribuição de lucro, conforme demonstrado na planilha do anexo II. Esses pagamentos foram partilhados entre os sócios de acordo com a produção de cada um, apesar da cláusula 7ª do contrato social, que foi consolidado na 4ª alteração contratual dizer que “Os lucros apurados poderão ser distribuídos, mensal ou anualmente, aos sócios, segundo critérios adotados de comum acordo pelos mesmos em cada distribuição, devendo ser obedecido o critério de proporcionalidade na participação do capital social.”, mas entra em contradição quando diz na cláusula Décima-segunda, caput e §§ 1º e 2º do contrato quando da saída de algum sócio é bem claro que o valor é relativo ao trabalho. No § 2º diz “O valor do honorários recebidos serão pagos proporcionalmente ao tempo de trabalho efetivamente prestado...”

Esclareço que foi diante da CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA do contrato social que o fiscal entendeu, que os valores de distribuição dos lucros eram repassados aos sócios de acordo com sua produção.

Tenho que considerar que o contrato social juntado aos autos, em referida cláusula, prevê que além da distribuição de lucros poder ser levada a efeito de acordo com os critérios adotados pelos sócios em cada uma das distribuições, conforme ponderou o fiscal, todavia, não compartilho do entendimento apontado acerca da contradição com os seus parágrafos. É que a CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA ao dispor, mesmo em seus parágrafos, que o valor dos honorários recebidos serão pagos proporcionalmente ao tempo de trabalho, se refere exclusivamente ao caso de liquidação dos haveres dos sócios para sua retirada da empresa, não podendo ser interpretado o seu teor da forma como pretendeu o auditor, já que sua aplicabilidade se refere a situação fática totalmente diferente daquela relativa ao exercício das funções dos sócios em face da sociedade.

Acresço que os esclarecimentos supra, foram os que geraram a conclusão adotada pelo ilustre auditor para então, entendessem que no presente caso não fora observado pela recorrente o disposto no inciso II do § 5º do art. 201 do Decreto 3.048/99, a seguir:

§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: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

I- a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa;-

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. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Ressalto que o relatório fiscal aponta que toda a escrituração contábil da recorrente demonstrava claramente que os valores creditados aos sócios, de fato, o eram a título de distribuição de lucros. No presente caso não ocorreu situação da verificação de pagamentos efetuados aos sócios, os quais, posteriormente vieram a ser justificados como distribuições de lucros. Também não há qualquer imputação de que os valores creditados também não poderiam ser considerados como lucro pela ausência de resultado positivo no final do exercício. Logo, entendo que por absoluta falta de qualquer imputação em sentido contrário, de fato, houve a devida apuração do lucro. Entretanto, não haviam pagamentos de valores de pró-labore, por não haver disposição neste sentido no contrato social, situação plenamente cabível no caso de sociedades simples, que giram em torno do capital intelectual de seus sócios, se tratando de uma sociedade de pessoas, já que a legislação não fixa valor mínimo de pró-labore a ser pago.

Entendo que a sociedade simples é diferenciada da sociedade empresária. É forma de organização afeta a categorias de profissionais liberais, unidos pela força de seu trabalho e conhecimentos, que exercerão o objeto social da pessoa jurídica por eles formada. Portanto, outra não pode ser a conclusão, senão pela possibilidade de seus sócios exercerem pessoalmente o seu objeto social, pois não há como concebermos que uma sociedade de advogados poderá prestar serviços advocatícios sem que algum advogado o exerça. Seja ele o próprio sócio (sociedade simples), sem que esteja a agir em nome próprio, auferindo rendimentos do trabalho, mas em prol da sociedade constituída.

É exatamente por isso, que nas sociedades simples, normalmente, o objeto social está intimamente ligado com a prestação de serviço em si. Melhor dizendo, o trabalho

realizado pelos sócios da sociedade simples é o que dá vazão ao objeto da empresa, posto que é traduzido em trabalho intelectual, gerando, conseqüentemente, o produto da sociedade e seus possíveis lucros.

Ademais, conforme o próprio recorrente sustenta em seu recurso tal questão foi analisada por este Conselho, em caso absolutamente idêntico, nos autos do processo 10140.720739/2010-71, julgado pela 1ª Turma da 3ª Câmara de Julgamentos desta Seção, em 21 de junho de 2012. Na oportunidade se analisava lançamento idêntico ao presente, todavia, relativos a outro período, quando então se entendeu pelo provimento total do recurso da contribuinte. Vejamos a sua ementa:

Assunto: Contribuições Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO DOS SÓCIOS. PRÓ-LABORE E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. NECESSIDADE DISCRIMINAÇÃO.

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.

No caso, a discriminação ocorreu, não havendo que se falara em incidência de contribuição previdenciária sobre a parcela referente a lucros.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação acessória punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c" do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido.

Transcrevo importante trecho do voto condutor do acórdão, os quais, com a licença do Em. Relator, também adoto como razões de decidir:

Ora, se a legislação considerou empresa, para fins previdenciários, a organização que assume o risco da atividade econômica, o sócio, como representante dessa sociedade, também corre o risco dessa atividade, com seus lucros ou com seus prejuízos.

Pode o sócio, também, receber pró labore, a critérios das empresas, na hipótese em que este "optar" por exercer atividade profissional na administração da empresa.

Portanto, pagar ou não pró labore, quando o sócio presta serviço à empresa, é uma opção da sociedade, até porque, por exemplo, pagamentos de certa quantia - como um salário mínimo - não alteraria a natureza jurídica da distribuição de lucros, que deve ser demonstrada na contabilidade.

Não seria correto e não há previsão na legislação de considerar que o pagamento de um pequeno valor pode vir a alterar a natureza jurídica de montante dezenas, centenas, milhares de vezes do valor distribuído e pago como remuneração.

Assim, é a contabilidade - regular, formalizada seguindo as determinações legais - que demonstra se a distribuição de lucro foi correta ou não, pois caso não haja, por exemplo, resultado positivo (lucro), não haverá, conseqüentemente, o que distribuir, e todo valor retirado pelos sócios deve ser considerado pró labore.

No presente caso, trata-se de sociedade de profissão regulamentada, advogados e a legislação possui regramento específico.

Decreto 3.048/1999:

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:

*I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou
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.*

Destaca-se, pois necessário que a condição determinada pela legislação para a incidência de contribuição, ou não, é a "DISCRIMINAÇÃO", demonstração, entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social.

Esse fato, ausência de discriminação, não ocorre no presente caso, não havendo que se falar em tributação, portanto.

Muitos advogam que o pagamento de "pelo menos" um salário mínimo seria suficiente para que a determinação contida no Decreto, acima, fosse respeitada.

Com todo respeito aos que assim pensam, não concordamos com essa posição, pois:

1. Conforme a CF/1988 e a Lei 8212/1991, as contribuições sociais incidentes sobre os rendimentos pagos ou creditados a qualquer título a pessoa física somente poderão incidir sobre os RENDIMENTOS DO TRABALHO;

2. O que demonstra a existência de Lucro, sua possibilidade de distribuição e sua correta distribuição é a escrituração contábil regular;

3. A distribuição de Lucros não é rendimento do trabalho;

4. Não há determinação legal para o pagamento de um "mínimo" de pro labore;

5. O pagamento de "pelo menos" um salário mínimo não alteraria a natureza jurídica do lucro e da sua correta distribuição.

Destarte, a legislação não criou distinção na tributação das sociedades de profissões regulamentadas.

Existindo escrituração contábil regular que demonstre a existência de lucro e de somente sua distribuição, não há que se falar em tributação para a previdência sobre esses valores discriminados contabilmente, pelos motivos expostos.

Conseqüentemente, como sobre os valores referentes a distribuição de lucros não incide contribuição, também não há que se informar em GFIP, desconstituindo-se, assim, a presente autuação por descumprimento de obrigação acessória.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em dar provimento ao recurso, nos termos do voto.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Igor Araújo Soares