



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720448/2020-20
ACÓRDÃO	2201-012.014 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANESTESIOLOGISTAS ASSOCIADOS DO AMAZONAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO.

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente a relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, os valores recebidos por pessoa integrante do quadro societário que se revela, na verdade, apenas um prestador de serviço para a sociedade da qual é sócio, na condição de contribuinte individual, devem ser qualificados segundo a sua natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, em detrimento da denominação adotada de lucros distribuídos.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luana Esteves Freitas (relatora), Fernando Gomes Favacho e Weber Allak da Silva, que deram provimento parcial ao recurso para excluir da

tributação os pagamentos a título de distribuição de lucros, no período a partir de 29/12/2016, àqueles que detinham a qualidade de sócios. Foi designada a Conselheira Débora Fófano dos Santos para redigir o voto vencedor.

Sala de Sessões, em 5 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de infração (fls. 21 a 30) lavrado em desfavor do contribuinte, relativo ao período de Janeiro/2016 a Dezembro/2017, referente as contribuições previdenciárias incidentes sobre **valores pagos aos contribuintes individuais que lhes prestaram serviços**, no valor total de R\$ 13.523.330,41 (treze milhões, quinhentos e vinte e três mil, trezentos e trinta reais e quarenta e um centavos).

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fls. 31 a 61) os motivos fáticos que ensejaram no lançamento tributário objeto deste processo administrativo, foram:

II.2 – Origem Da Pessoa Jurídica.

3 – O sujeito passivo tem origem em uma cooperativa de médicos que deixou essa forma jurídica e assumiu a forma de sociedade Simples com a abertura de um novo CNPJ. Essas pessoas jurídicas, entretanto, modificaram apenas a forma

jurídica, continuando a prestar os mesmos serviços, nos mesmos locais, para os mesmos contratantes com os mesmos profissionais.

(...)

5 – A mudança de cooperativa para sociedade simples com a extinção daquela e a abertura desta, foi um artifício que teve como única finalidade deixar de reter e recolher o Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF e deixar de recolher a Contribuição Social Previdenciária - CSP que estava embutida nos custos dos serviços prestados pelos sócios, transformando esses impostos em lucros. A evasão fiscal dessas obrigações tributárias, ocorreu quando os sócios deixaram de receber mensalmente a contraprestação de seus serviços em forma de remuneração e passaram a receber somente “lucros” na nova sociedade, sobre os quais não incide o IRPF e a CSP para o Regime Geral de Previdência Social - RGPS. Deixando de recolher esses impostos e de contabilizar os custos de mão-de-obra dos médicos sem que tenha havido uma redução no preço dos serviços cobrado dos contratantes, ocorreu um aumento exponencial no lucro contábil que foi distribuído entre os sócios de acordo com a quantidade de plantões realizados em cada mês ou como consta no parágrafo primeiro, da cláusula septuagésima nona, da sétima alteração e consolidação contratual, na proporção da produção de cada sócio.

(...)

9 – O que foi narrado até aqui demonstram que o sujeito passivo, antes constituído sob a forma de cooperativa, vislumbrou uma abertura na legislação, especificamente na Lei n. 10.406, de 2002 - Código Civil, que entendeu como uma oportunidade para afastar-se da tributação, para tanto, entendeu que cumprindo as formalidades mais visíveis, exigida na lei civilista, como: previsão no contrato social de distribuição de lucros desproporcional às quotas; balancete apurando o resultado parcial antes da distribuição dos lucros e escrituração contábil regular, seria possível eliminar os impostos incidentes sobre a remuneração dos sócios. Utilizando-se de uma visão microscópica da legislação o sujeito passivo entendeu que estava engendrando uma elisão fiscal sem, no entanto, observar a realidade dos fatos e o cumprimento de outros requisitos e dispositivos da legislação tributária que serão aqui mencionados sobejamente.

(...)

16 – A mudança na forma jurídica do sujeito passivo com a finalidade de fugir da tributação que a princípio seria uma elisão fiscal, descambou para a sonegação, pois a interposição de uma sociedade simples entre os médicos e seus contratantes em especial órgãos e entidades públicas foi uma manobra supostamente de economia tributária, mas que se utilizou de planejamento tributário abusivo junto com outras irregularidades fiscais para uma eliminação brutal e ilícita da carga tributária, isso porque encobriu uma situação em que **a prestação dos serviços pelos sócios é direta e personalíssima, ainda por cima nas instalações dos contratantes.** Basta imaginar qual outra vantagem teria os

sócios do sujeito passivo com a constituição de uma empresa? Em uma situação normal seria uma desvantagem a partir do momento em que a constituição e manutenção de uma empresa resultaria em custos desnecessários com instalações, despesas administrativas e de manutenção, contratação de empregados de apoio, contador etc., isso porque todo o aparato necessário para a realização dos serviços efetuados pelos médicos-sócios é fornecido pelos contratantes, ou seja, sem custos adicionais com materiais e utilidades.

17 - O Demonstrativo do Resultado do exercício – DRE (quadro a seguir), extraído do SPED, espelha o espetacular Lucro Operacional do ano de 2017, que corresponde a 84,23%, da Receita, obtido com o planejamento tributário abusivo, engendrado pelo sujeito passivo. Ressalta aos olhos a inexistência de custo dos serviços prestados uma situação sui generis em qualquer ramo de negócio.

18 - O planejamento tributário lícito envolve a escolha de uma alternativa válida para a redução do ônus tributário, isto é, dentro dos limites da ordem jurídica, o que não é o caso aqui demonstrado, haja vista que os valores pagos com a denominação de “lucros” são tributáveis, tanto na pessoa jurídica (CSP) quanto na pessoa física (IRPF), porque foram recebidos pela contraprestação de um serviço direto e pessoal.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração, por via postal, na data de 06/03/2020 (fl. 848) e apresentou Impugnação (fls. 881 a 912), na data de 27/05/2020 (fl. 879), na qual alegou, em apartada síntese:

- que todos os sócios cotistas são médicos regularmente inscritos no CRM e devidamente especializados em anestesiologia;
- que o tipo societário adotado é adequado para sociedades que exploram prioritariamente prestação de serviços de natureza intelectual exercidas pessoalmente pelos seus sócios;
- que nesse tipo de sociedade, somente os sócios que exercem atividades administrativas recebem remuneração pelo trabalho, enquanto os demais, ligados diretamente ao objeto social da empresa, recebem os lucros regularmente apurados;
- que o lançamento decorre de uma visão equivocada da Autoridade Administrativa que – em sua análise superficial – não encontrou propósito negocial que justificasse a opção societária da impugnante;
- que os próprios contratantes, muitos dos quais cumprindo diretrizes do Ministério da Saúde, procedem à contratação de empresas prestadoras de serviços hospitalares, inclusive médicos anestesiológicos;

- que restou demonstrado ao longo do procedimento fiscal, que os lucros distribuídos foram apurados na forma do contrato social e devidamente contabilizados;
- que todos os tributos devidos foram regularmente recolhidos;
- que restou demonstrado, ao longo da peça de insurgência, que a parcela 'distribuição de lucros' foi erroneamente tratada como 'remuneração', não tendo a impugnante se utilizado de planejamento tributário abusivo, o que necessariamente deve acarretar o cancelamento do auto de infração lavrado

Da Decisão de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP – DRJ08, em sessão realizada em 23/11/2020, por meio do Acórdão nº 108-005.793 (fls. 1208 a 1229), julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa a seguir transcrita (fl. 1208):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DISTRIBUIÇÃO IRREGULAR DE LUCRO. EXISTÊNCIA DE TRABALHO PRESTADO PELOS SÓCIOS. INCIDÊNCIA.

Havendo prestação de serviços pelos sócios a terceiros, ou mesmo à própria sociedade, é devida a remuneração por meio de pró-labore. A antecipação de lucros a serem distribuídos, independentemente da escorreita apuração, não se presta a retribuir o trabalho prestado pelos sócios, e sim, a remunerar o capital por eles aportado na pessoa jurídica. Comprovada a prestação de labor pelos detentores de parcela do capital, é devida a contribuição previdenciária incidente sobre os valores percebidos pelo trabalho desenvolvido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1232 a 1268) na data de 09/12/2020 (fl. 1230), antes de ser intimado do acórdão proferido pela DRJ (fl. 1269), no qual impugna veementemente os fundamentos expostos na decisão de origem, em apartada síntese:

- Que foi constituída como Sociedade Simples, com objeto social consistente na **prestação de serviços hospitalares (médicos especializados em anesthesiologia)**, com execução nas dependências dos Prontos Socorros e/ou Unidades Hospitalares diretamente pelos seus sócios;
- Todos os sócios-quotistas são médicos inscritos no CRM/AM, especializados em anesthesiologia;

- Apenas os sócios que exercem função administrativa é que recebem remuneração, enquanto os sócios prestadores dos serviços diretamente ligados ao objeto social recebem distribuição de lucros;
- A criação da Sociedade Simples não configura planejamento fiscal abusivo;
- Que possui expressa previsão em seu contrato social para realização da distribuição de lucros mensal, em estrita observância a legislação;
- Não incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas pagas a título de distribuição de lucros aos sócios que estejam devidamente segregados na contabilidade;
- Hígidez da sua escrituração contábil.

Ao final, requereu que cesse a fluência dos juros de mora (TAXA SELIC) caso não haja o julgamento do Recurso Voluntário no prazo de 360 dias corridos, conforme entendimento do RESP 1.138.206/RS.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Distribuição de Lucros de Forma Desproporcional: Sociedade Simples

O Auto de Infração lavrado em desfavor do contribuinte tem por objeto as **contribuições sociais incidentes sobre parcelas pagas a título de distribuição de lucros aos sócios**, uma vez que **a fiscalização entendeu que se trata de parcela de natureza remuneratória**.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fls. 31 a 61), os argumentos utilizados pela fiscalização para descaracterizar os valores pagos a título de distribuição de lucros aos sócios do contribuinte foram, em breve síntese:

- O sujeito passivo é uma Sociedade Simples por cotas de responsabilidade limitada, e tem por objeto social a prestação de serviços relacionadas ao exercício de profissão regulamentada: serviços médicos hospitalares.
- O sujeito passivo tem origem em uma cooperativa de médicos, que deixou essa forma jurídica para se tornar uma Sociedade Simples, com abertura de novo CNPJ;

- A alteração da forma jurídica se deu única e exclusivamente como um artifício para deixar de reter o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e a Contribuição Social Previdenciária;
- Houve um planejamento tributário abusivo;
- A prestação de serviços pelos sócios é direta e personalíssima, e nas instalações dos contratantes;
- O Lucro Operacional do ano de 2017 corresponde a 84,23% da Receita, obtido com o planejamento tributário abusivo.

Em resumo, entendeu a fiscalização que houve **abuso do direito praticado pelo contribuinte, na medida em que a alteração da forma jurídica de cooperativa para sociedade simples fora realizada única e exclusivamente para fins de diminuição da carga tributária**, de modo que os valores pagos a título de “distribuição de lucros” são tributáveis, porque foram recebidos pela contraprestação de um serviço direto e pessoal.

Destarte, verifica-se que a questão de fundo que envolve o caso presente é saber se os valores pagos aos sócios metrificados no serviço prestado devem ser qualificados como pró-labore ou dividendos. Em outras palavras, o que devemos perquirir, aqui, é responder a seguinte indagação: qual o trabalho pode ser remunerado via pró-labore e qual pode ser remunerado via dividendos?

O simples fato de os valores serem recebidos pelos profissionais médicos sócios do contribuinte em decorrência da contraprestação de um serviço direto e pessoal não é suficiente para caracterizar-se como remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 12, inciso V, alínea “f” da Lei nº 8.212/1991.

Isso porque, o artigo 997, inciso V do Código Civil admite a existência de sócio de serviços e a distribuição de dividendos com base nessa métrica, ao dispor que a sociedade se constitui mediante contrato escrito, particular ou público, e que, além das cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços, vejamos:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

(...)

V - as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços;

(...)

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas.

Ou seja, o sócio pode se obrigar com a prestação de serviço, com o capital ou uma combinação de ambos. A condição de sócio, por sua vez, garante ao indivíduo o recebimento de dividendos, nos termos do artigo 202 da Lei n. 6.404/1976 (Lei das S.A). Ademais, a própria

legislação de regência autoriza a distribuição desproporcional de dividendos, conforme se extrai da leitura do artigo 1.007 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Portanto, a distribuição desproporcional de lucros, além de ser prática absolutamente comum em sociedades cujo objeto é a prestação de serviços de natureza técnica ou intelectual, não encontra, em nenhum regramento legal ou mesmo infralegal, vedação.

Pelo contrário, desde que os valores pagos estejam dentro do resultado apurado, ainda que em balancete mensal, é perfeitamente lícita a fixação de critérios outros para a respectiva distribuição que não, e apenas, os percentuais relativos à participação societária, desde que o **novo critério esteja explicitado nos atos constitutivos da pessoa jurídica**.

Outrossim, o Código Civil faculta a toda e qualquer empresa a fixação de um pró-labore e a definição de sua remuneração, sendo que, para tanto, basta existir prévia deliberação dos sócios se tal possibilidade já não estiver prevista no contrato social, nos termos do artigo 1.071, inciso IV, vejamos:

Art. 1.071. Dependem da deliberação dos sócios, além de outras matérias indicadas na lei ou no contrato:

(...)

IV - o modo de sua remuneração, quando não estabelecido no contrato.

Nesse sentido, o fato de haver sócio que trabalha para a sociedade não é elemento definatório da qualificação do rendimento como pró-labore ou dividendos. Assim, para que se conforme a legislação fiscal ao que dispõe a legislação civil, em atendimento inclusive ao disposto nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, é preciso que se compreenda que o pró-labore, nos termos da alínea “f”, inciso V, artigo 12 da Lei nº 8.212, de 1991, é a parcela recebida pelo sócio a título de remuneração, conforme definido pelo contrato social e demais deliberações.

Conforme determina o artigo 109 do Código Tributário Nacional, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, o que significa afirmar que à luz de tais princípios é que são definidos os institutos, conceitos e formas do direito privado que tenham sido empregados pela lei tributária:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.”

No caso sob julgamento, o fato do contribuinte ter procedido com a alteração do regime jurídico inicialmente adotado – de Cooperativa para Sociedade Simples – não caracteriza

abuso do direito, e que os valores pagos a título de distribuição de lucros aos **sócios**, ainda que de forma desproporcional, como dito alhures encontra-se amparo na legislação vigente, e, neste caso não caracteriza remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Isso porque, como bem apontado pela própria fiscalização no Relatório Fiscal (fl. 33) **há previsão no contrato social de distribuição de lucros desproporcional às cotas; balancete apurando o resultado parcial antes da distribuição de lucros e escrituração contábil regular**, cumprindo, desse modo, com os requisitos legais.

Conforme bem elucidado pela recorrente, por meio da simples análise de seu contrato social (fls. 397 a 490), fica demonstrado que trata-se de uma Sociedade Simples, composta por médicos, **e que tem por objeto social a prestação de serviços de anestesiologia realizadas pelos seus sócios em Prontos Socorros e/ou Unidades Hospitalares – o que por si só justifica a pessoalidade na execução dos serviços – característica inerente a este tipo societário:**

CLÁUSULA QUARTA – A Sociedade tem por objeto a prestação de Serviços Médicos de Anestesiologia, Terapia Intensiva, Tratamento de Dor e Acompanhamento de Remoção Inter-Hospitalar, Atividades de Atendimento em Pronto-Socorro e Unidades Hospitalares para Atendimento e Urgências, Atividade Médica Ambulatorial com Recursos para Realização de Procedimentos Cirúrgicos através de contratos firmados com Órgãos Públicos Federais, Estaduais e Municipais, Autarquias, caixas de assistências, empresas Privadas Estaduais, e de Economia Mista, a serem executados por seus Sócios, coletiva ou individualmente.

Note-se que a partir da 7ª Alteração Contratual, cujo registro ocorreu em **29/12/2016** (fl. 495), definiu-se expressamente no **Contrato Social da recorrente a forma da distribuição de lucros** (fls. 419 e 479), **que serão proporcionais à produção de cada sócio, e, por conseguinte, não necessariamente proporcional ao valor da sua participação no capital social**, o que é admitido na legislação (artigo 997, inciso VII do Código Civil):

7ª Alteração contratual: (fl. 419)

CLÁUSULA DÉCIMA QUINTA – Alterar a Cláusula Septuagésima Nona do Contrato Social Consolidado em 07/03/2014, sob nº 36.441, Livro A 665, para a seguinte redação:

O exercício social coincidirá com o ano civil, desta forma terá início em 1º de Janeiro e se encerrará em 31 de Dezembro, quando serão levantados o Balanço Patrimonial e o de resultado econômico, sendo efetuada à apuração do resultado com observância das disposições legais aplicáveis.

Parágrafo Primeiro – Os lucros líquidos apurados serão distribuídos na proporção da produção de cada sócio.

Parágrafo Segundo – Os prejuízos porventura apurados, ficarão em suspenso para serem compensados em exercícios futuros, conforme determina a legislação do Imposto de Renda.

Parágrafo terceiro – Poderá, também, ser realizada a antecipação de lucro mensalmente, após levantamento de Balancete mensal, em conformidade com a legislação aplicável.

Consolidação do Estatuto Social (fl. 479)

CLÁUSULA SEPTUAGÉSIMA NONA – O exercício social coincidirá com o ano civil, desta forma terá início em 1º de Janeiro e se encerrará em 31 de Dezembro, quando serão levantados o Balanço Patrimonial e o de resultado econômico, sendo efetuada a apuração do resultado com observância das disposições legais aplicáveis.

Parágrafo primeiro – Os lucros líquidos apurados serão distribuídos na proporção da produção de cada sócio.

Parágrafo segundo – Os prejuízos porventura apurados, ficarão em suspenso para serem compensados em exercícios futuros, conforme determina a legislação do Imposto de Renda.

Parágrafo terceiro – Poderá, também, ser realizada a antecipação de lucro mensalmente, após levantamento de Balancete mensal, em conformidade com a legislação aplicável.

Cumprido registrar, ainda, que, no caso concreto, a Fiscalização não indicou existirem quaisquer equívocos na contabilidade da Recorrente, o que deixa incontestado a **higidez na contabilidade do contribuinte**.

Inclusive, como apontado no Recurso Voluntário, e confirmado por meio das provas anexas ao procedimento fiscal (fls. 1.108 a 1.125), toda a remuneração paga pela recorrente aos seus sócios com cargo de confiança e função administrativa, que prestam serviços à sociedade empresária, e recebem, portanto, pró-labore, foram submetidas à incidência das contribuições previdenciárias e do FGTS, cumprindo a legislação vigente.

Por meio da análise da **Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 46/2010** a Receita Federal já manifestou entendimento de que **não há incidência de contribuição previdenciária nas parcelas denominadas distribuição de lucros aos sócios, ainda que de forma desproporcional às cotas societárias, desde que esteja em conformidade com a legislação societária**:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. NÃO INCIDÊNCIA.

O sócio cotista que receba pro labore é segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de contribuinte individual, havendo incidência de contribuição previdenciária sobre o pro labore por ele recebido.

Não incide a contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos aos sócios quando houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho (pro

labore) e a proveniente do capital social (lucro) e tratar-se de resultado já apurado por meio de demonstração do resultado do exercício. - DRE.

Estão abrangidos pela não incidência os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212/1991, art. 12, inc. V, alínea “f”; Decreto nº 3.048/1999 - Regulamento da Previdência Social - RPS, art. 201, caput e §§ 1º e 5º, incs. I e II; Lei nº 10.406/2002, arts. 997, incs. IV e VII, 1.007, 1.008, 1.053 e 1.054.

Este é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, com o qual concordo, conforme ementas a seguir transcritas:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. CONTABILIDADE VÁLIDA. INEXISTÊNCIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE. LUCROS EFETIVADOS. NÃO INCIDÊNCIA. **Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição. In casu, havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos valores distribuídos como lucro.** A legislação previdenciária não considera o lucro regular como base de incidência de contribuições previdenciárias. A não observância de meras formalidades não desvirtua a natureza dos Lucros, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore. Ademais, a empresa constituída trata-se de sociedade entre marido e mulher. (Acórdão nº 2401-010.741, Relator: Rayd Santana Ferreira, Data de Julgamento: 08/12/2022).

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 Ementa: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS- SÓCIOS Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição. Havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos valores distribuídos como lucro. A legislação previdenciária não considera o lucro regular como base de incidência de contribuições previdenciárias. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº 2302-003.375, Relator: Liege Lacroix Thomasi).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014 IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL COM EFEITOS DE NEGATIVA. DECORRÊNCIA DA LEI. Por disposição legal, a apresentação válida de impugnação suspende a exigibilidade do crédito combatido e, por conseguinte, não impede o fornecimento de certidão de regularidade fiscal positiva, com efeitos de negativa. HONORÁRIOS MÉDICOS. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. EMPRESA CONTRATANTE. LEGITIMIDADE PASSIVA. A empresa que remunera profissionais a seu serviço é sujeito passivo na condição de contribuinte dos créditos tributários incidentes a cargo da pessoa jurídica. LUCROS DISTRIBUÍDOS. NÃO SÓCIOS. NATUREZA DE RENDIMENTOS PELO TRABALHO. VERDADE MATERIAL. PREVALÊNCIA. No Direito Tributário, prevalecem o princípio da verdade material e a real natureza dos atos praticados e dos fatos ocorridos. O pagamento de rendimentos pelo trabalho a título de distribuição de lucros a profissionais que prestaram serviços à sociedade, abrangendo pessoas não integrantes do quadro societário, afronta o contrato social, a lei civil e a legislação tributária, exigindo o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes. **DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. SOCIEDADE DE MÉDICOS E DENTISTAS. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. INEXISTÊNCIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE. LUCROS EFETIVADOS. NÃO INCIDÊNCIA.** Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição. In casu, havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos valores distribuídos como lucro. IRRF. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera o agravamento da multa, sobretudo quando a conduta do contribuinte, ainda que passível de dúvidas jurídicas, encontra lastro e Soluções de Consultas da RFB e jurisprudência do CARF. IRRF. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte do pró-labore mensal pago aos sócios, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE INFRAÇÃO À LEI OU CONTRATO

SOCIAL. DESPROPORCIONALIDADE. Não se cogitando conduta em afronta à legislação de regência e/ou contrato social, não há se falar em responsabilização dos sócios em relação ao crédito tributário lançado. (Acórdão nº 2301-005.705).

Diante disso, tendo em vista que após a 7ª alteração contratual, devidamente registrada na Junta Comercial competente em **29/12/2016 (fl. 495)**, **passou-se a constar expressamente no Contrato Social da Recorrente acerca da distribuição de lucros de forma desproporcional às cotas societárias, mediante o pagamento de acordo com sua produtividade**, bem como demonstrada a higidez de sua contabilidade, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de distribuição de lucros a partir dessa data, **29/12/2016**.

Ressalto, por fim, que os valores pagos a título de distribuição de lucros àqueles profissionais que não detinham a condição de sócio, conforme apurado pela fiscalização às fls. 492 e 493, devem incidir a contribuição previdenciária, uma vez que para não incidência da contribuição exige-se a condição e qualidade de sócio.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito dar-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de distribuição de lucros, a partir da data do registro da 7ª alteração contratual que se deu em 29/12/2016, àqueles que detinham a qualidade de sócio.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas

VOTO VENCEDOR

Conselheira Débora Fófano dos Santos, redatora designada

Não obstante as razões e fundamentos legais do voto da Ilustre Conselheira Relatora, fui designada a apresentar a redação do voto vencedor especificamente em relação à tributação dos pagamentos a título de distribuição de lucros recebidos pelos sócios (médicos) da empresa ANESTESIOLOGISTAS ASSOCIADOS DO AMAZONAS LTDA, nos anos-calendário de 2016 e 2017.

Trata o presente processo de auto de infração de contribuição previdenciária da empresa e do empregador, lavrado em 03/03/2020, com a apuração das seguintes infrações: PRÓ-LABORE A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO e VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

No Relatório Fiscal (fls. 31/61), a autoridade lançadora descreve de forma minuciosa e fundamentada, amparada na legislação e demais atos normativos vigentes, bem

como, na vasta documentação colacionada aos autos, os fatos apurados no curso da fiscalização e que levaram às conclusões reproduzidas no excerto abaixo (fl. 47):

Diante dos fatos e da legislação aplicada ao caso concreto, conclui-se de forma inequívoca que:

- a) O sujeito passivo efetuou um planejamento tributário abusivo que teve como consequência a inobservância de um conjunto de normas da legislação tributária;
- b) o sócio da sociedade civil de prestação de serviços profissionais que presta serviço à sociedade da qual é sócio é segurado obrigatório na categoria de contribuinte individual, conforme a alínea "f", inciso V, art.12 da Lei nº 8.212/91;
- c) é obrigatória para fins contábeis e tributários a discriminação entre os valores que os sócios recebem a título de distribuição de lucro e aqueles pagos pelo trabalho, com fundamento no inciso III, art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e o inciso II, parágrafo 5º do Decreto nº 3.048, de 1999;
- d) quando não é verificada a distinção entre a remuneração pelos serviços prestados à sociedade e o (sic) lucros pagos aos sócios da pessoa jurídica todo o valor deve ser considerado como base de cálculo da CSP, conforme o inciso II, §5º, do art. 201, do RPS e §5º, do Art.57, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, DOU de 17/11/2009 e,
- e) para fins de incidência da CSP e IRPF, não é possível considerar todo o montante pago aos sócios como distribuição de lucros, uma vez que pelo menos parte dos valores pagos terá necessariamente natureza jurídica de retribuição pelo trabalho que prestaram à sociedade, ou seja, custo dos serviços.

Depreende-se a partir dos fatos narrados que o contribuinte, por meio de um planejamento tributário, não observando a legislação tributária, objetivou se eximir da retenção e do recolhimento de contribuições previdenciárias devidas, atribuindo à remuneração paga aos sócios pela prestação de serviços a natureza de distribuição de lucros.

Para a definição do fato gerador da obrigação tributária a fiscalização, com base nas disposições contidas no texto constitucional, na Lei nº 8.212 de 1991 e no Decreto nº 3.048 de 1999, conclui que o fato gerador da contribuição social previdenciária (CSP) - (fl. 56):

(...) ocorreu quando os sócios executaram trabalho oneroso em prol da sociedade, enquanto segurados contribuintes individuais do RGPS, nos termos da alínea "f", do art. 12, da Lei nº 8.212/91, (sócio cotista que recebe remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana).

(...)

A base de cálculo utilizada da contribuição social previdenciária na constituição do crédito relacionados aos sócios e aos contribuintes individuais (que receberam pró-labore como sócios) é o montante pago ou creditado a qualquer título como remuneração pelos serviços prestados à sociedade enquanto segurados contribuintes individuais da Previdência Social.

A fiscalização informa ainda que no curso do procedimento fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 59):

(...)

102 - Esse Auto de Infração Nº 10283-720.448/2020-20, referente as Contribuições Sociais Previdenciárias da Empresa e do Empregador que deixaram de ser recolhidas, incidentes sobre os pagamentos efetuados aos segurados Contribuintes Individuais.

103 – Auto de Infração Nº 10283-720.447/2020-85, referente a multa isolada (de ofício) em razão da falta de retenção e recolhimento do IRPF, incidente sobre os rendimentos ou proventos de qualquer natureza, efetuados aos sócios do sujeito passivo e prestadores de serviço na forma disfarçada de lucros distribuídos.

(...)

Regularmente intimado da autuação objeto dos presentes autos, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 881/912), alegando, em apertada síntese, em relação especificamente a questão relativa ao pagamento da distribuição de lucros aos sócios, o que segue:

- A sociedade é composta por médicos especializados em anestesiologia, inscritos no CRM/AM, de forma que, dentro da definição do tipo societário de sociedade simples limitada, mostra-se adequada para as atividades de prestação de serviços de natureza intelectual exercidas pessoalmente pelos seus sócios (médicos).
- Nesse tipo de sociedade apenas os sócios que exerçam funções administrativas recebem remuneração pelos trabalhos administrativos, enquanto os sócios que exercem apenas serviços de anestesiologia ligados ao diretamente ao objeto social da sociedade, recebem os lucros apurados após o regular registro contábil, em total harmonia com a legislação de regência e as regras contratuais fixadas em seu contrato social.
- A Autoridade Administrativa não vislumbrou a existência de propósito negocial para justificar a opção societária da Impugnante, mas, sim, apenas o intuito de obter vantagens fiscais, desdobrando em utilização de Planejamento Tributário Abusivo.
- Pelo contrato social da impugnante fica claramente demonstrado que a mesma se trata de Sociedade Simples, composta por médicos, que tem como objeto social a prestação de serviços de anestesiologia realizada pessoalmente pelos seus sócios em Prontos Socorros e/ou Unidades Hospitalares, fato que por si só justifica a opção societária utilizada, pela existência de personalidade na execução dos serviços.
- As receitas auferidas pela sociedade em decorrência dos serviços de anestesiologia prestados pelos sócios (médicos) da Impugnante, após a identificação e contabilização do lucro, o mesmo é antecipado aos seus sócios,

em total harmonia com normas tributárias e as regras societárias, não se justificando o lançamento imputado por suposta utilização de Planejamento Tributário Abusivo.

- O inciso VII, do artigo 997, do Código Civil, prevê que no contrato escrito da empresa deverá conter as regras para a distribuição dos lucros, o que foi observado/cumprido no caso dos autos, eis que está regularmente previsto nos parágrafos primeiro e terceiro da cláusula septuagésima nona do seu Contrato Social.
- Restou claramente demonstrado que a Impugnante possui previsão expressa em seu Contrato Social para realizar a distribuição mensal de lucros, após a regular apuração do resultado mensal em sua escrita fiscal, em observância a legislação tributária e as normas contábeis.
- É evidente que a Autoridade Administrativa de forma totalmente contrária à legislação tributária, tratou de forma equivocada os valores recebidos pelos sócios da Impugnante a título de “distribuição de lucro” como se fosse “remuneração”, o que culminou na lavratura do presente Auto de Infração.
- A Autoridade Administrativa desvirtuou o conceito de remuneração, de modo que procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre a parcela correspondente ao lucro distribuído aos sócios da Impugnante, em total afronta ao artigo 110, do Código Tributário Nacional.
- A Impugnante recolheu corretamente as contribuições previdenciárias referentes à remuneração dos seus administradores e demais funcionários, consoante determina a Legislação de Regência, fato ignorado pela Administração Pública, por de forma teratológica vislumbrar a existência de Planejamento Tributário Abusivo.
- De acordo com o Código Civil, a distribuição dos lucros nas sociedades simples deve ocorrer na forma estabelecida no Contrato Social da empresa, senão vejamos o disposto no inciso VII, do artigo 997 e no artigo 1.007, ambos do referido Codex.
- Está expressamente previsto nas cláusulas quinquagésimas primeira e segunda do Contrato Social da Impugnante, que o lucro será apurado depois da dedução das despesas e após será obtido o resultado mensal (operacional), o qual será distribuído aos sócios.
- Como documentalmente demonstrado, resta claramente discriminado/segregado na contabilidade da Impugnante os valores pagos a título de remuneração aos sócios que exercem atividade administrativa em favor da sociedade (GFIP) e a parcela decorrente dos valores pagos através da

distribuição de lucros (DRE e Balanços Patrimoniais), fato que, por si só, demonstra a total ilegalidade do lançamento plasmado no presente Auto de Infração.

- As disposições contidas no artigo 201, do Decreto nº 3.048/91, utilizadas pela Autoridade Administrativa para fundamentar o lançamento, trata-se de uma inovação em nosso ordenamento jurídico, pois, na Lei nº 8.212 de 1991, não há comando legal correspondente, evidenciando violação ao princípio da legalidade, previsto no inciso I, do artigo 150 da Constituição Federal.
- Menciona o teor da Solução de Consulta nº 46/2010 da Receita Federal e relata que quando da análise da Solução de Consulta nº 196 – SRRF-09/DISIT, a própria Receita Federal entendeu que se o lucro for regularmente contabilizado e distribuído aos sócios na forma do contrato social, não há que se falar em recolhimento de contribuições previdenciárias e
- Colaciona jurisprudência do CARF no sentido de que estando o lucro distribuído aos sócios (médicos anestesiológista) regularmente segregado na contabilidade, não há que se falar em lançamento de contribuições previdenciárias.

A 1ª Turma da DRJ/08, em sessão de 23/11/2020, no acórdão 108-005.793, julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário constituído, sob os seguintes fundamentos (fls. 1.208/1.228):

- (i) Não há qualquer mácula quanto ao cumprimento das exigências legais e formais pertinentes a opção da estrutura societária adotada pela contribuinte e aos permissivos legais quanto a distribuição de lucros aos sócios das sociedades simples. Aliás, também o Auditor-fiscal não apontou vícios nesses pontos e
 - (ii) Para o deslinde do contencioso, deve-se verificar se restou comprovado pelo fisco – *onus probandi* – o uso fraudulento da distribuição de lucro em lugar da remuneração devida. Neste ponto concluiu que houve por parte do fisco a comprovação:
- **Da ocorrência do fato gerador** tendo em vista que os contratos anexados têm por objeto a prestação de serviços médicos especializados e para que tal necessidade seja atingida o ajuste ostenta cláusulas típicas do necessário controle que a prestação de serviços por física exige, tal como a presença de horário determinado, controle de cumprimento de tal exigência, remuneração pelas efetivas horas trabalhadas, vedação de ausência temporária – intrajornada - imposição de substituição no caso de impossibilidade de presença, etc.

- **Da natureza jurídica dos valores distribuídos a título de participação nos lucros**, tendo em vista que os valores distribuídos a título de participação de lucro têm ínsita natureza jurídica de remuneração, visto que se destinam a retribuir o trabalho dos sócios, médicos especializados, pelo seu labor nas dependências dos contratantes.

A distinção foi comprovada uma vez que os valores percebidos pelos sócios não guardam relação com as participações societárias e sim, até por expressa convenção entre as partes (segundo a nota de rodapé nº 11, pág. 44, prevista na cláusula 79. §1º, da 4ª alteração contratual do sujeito passivo), com a efetiva prestação pessoal dos serviços médicos.

Por ser cristalina a correlação entre o serviço prestado e a contraprestação paga pela empresa prestadora ao trabalhador, por óbvio, não se verifica natureza jurídica pelo *nomem juris* e sim pelas características que o instituto ostenta. É remuneração a contrapartida percebida pela prestação pessoal de serviços.

Restou claríssima a disposição do sujeito passivo em adotar a distribuição disfarçada de lucros como modelo de remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços em sua atividade fim.

Causou alguma espécie ao argumento do sujeito passivo de que o fato dos sócios administradores terem recebido pró-labore comprovaria sua lisura. Ora, se houve efetivo trabalho para a sociedade, como de fato houve também pelos sócios que laboravam na atividade-fim, é devida a remuneração por meio de pró-labore, sem prejuízo algum da distribuição de lucros devidamente apurados segundo a legislação de regência e as normas contábeis aplicáveis.

- **Se houve o apontamento do descumprimento das normas estabelecidas no Decreto nº 3.048 de 1999, denominado Regulamento da Previdência Social, RPS, de modo a ensejar a aplicação das disposições constantes do artigo 201, § 5º, inciso II do mesmo diploma legal.**

Afirma a autoridade julgadora não ter sido verificada a inovação apontada. O Decreto nº 3.048, cumprindo o seu mister, regulamenta a Lei de Custeio ao eliminar qualquer subjetividade da Autoridade Lançadora e explicitar - dentro da base de cálculo determinada na Lei de Custeio, com supedâneo Constitucional, como bem aponta a impugnante – que os valores indevidamente distribuídos como lucro, comporão a base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo tomador de serviços e pelo contribuinte individual quando for impraticável a distinção entre tais valores distribuídos como lucro e os valores pagos a título de remuneração.

É do Fisco o ônus da comprovação da verba paga decorrer de trabalho prestado, sendo, portanto, considerada remuneração. Somente nesse caso pode, a Autoridade Lançadora, se socorrer das disposições do artigo 201, § 5º, II, do RPS.

Por seu turno, cabe ao contribuinte, caso manifeste algum inconformismo quanto ao lançamento, apresentar provas de fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco. No caso, comprovar a regularidade da distribuição de lucro procedida, o que, como visto, não ocorreu no caso em apreço.

Devidamente cientificado da decisão, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1.232/1.268), reiterando os mesmos argumentos da impugnação.

Para a solução do litígio instaurado, como bem pontuado pela autoridade julgadora de primeira instância, a celeuma não se resume apenas na análise do cumprimento das exigências legais e formais em relação à opção da estrutura societária adotada pelo Recorrente e, também, aos permissivos legais quanto a distribuição de lucros aos sócios das sociedades simples, uma vez que a própria fiscalização não apontou vícios nesses pontos.

Em outras palavras, a questão controversa nos presentes autos não está limitada apenas ao modelo societário de atuação adotado pelo Recorrente, mas sim, se dentro deste modelo adotado estão sendo observadas as demais normas que compõem o intrincado sistema tributário nacional, especificamente no que diz respeito às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados aos prestadores de serviços que, como no caso em análise, ostentam a qualidade de sócios da empresa.

Assim, superada a questão da inexistência de vícios quanto à forma jurídica de atuação adotada pela empresa, a fiscalização e posteriormente autoridade julgadora de primeira instância, que ratificou os procedimentos adotados pela autoridade lançadora, objetivou, à luz das disposições constitucionais, infraconstitucionais e normativas, bem como, com base no acervo documental colacionado aos autos, a partir das características da prestação de serviços médicos prestados pelos sócios da empresa, determinar a natureza jurídica dos pagamentos realizados. As conclusões apontadas, com as quais concordo, seguem resumidas abaixo:

- A prestação de serviços é realizada pela pessoa física e não pela empresa, tendo em vista que os contratos apresentados ostentam cláusula típicas de controle da prestação de serviços pela pessoa física, como constou da fundamentação da decisão recorrida, em que havia controle de horário, remuneração pelas horas efetivamente trabalhadas, vedação de ausências temporária, dentre outras.
- Os valores pagos a título de distribuição de lucros têm a natureza de remuneração, uma vez que objetivam remunerar o trabalho dos sócios, não guardando relação com sua participação societária, mas sim com a efetiva prestação pessoal dos

serviços médicos, restando clara a adoção de distribuição disfarçada de lucros como modelo de remuneração dos contribuintes individuais.

- Os pagamentos considerados indevidamente pelo contribuinte como distribuição de lucros, devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, e
- Em razão da constatação da confusão entre a parcela auferida pelo sócio a título de pró-labore com aquela recebida a título de distribuição de lucros e tendo em vista as disposições contidas nos incisos I e II, do § 5º do artigo 201 do Decreto nº 3.048 de 1999, a fiscalização valeu-se, no caso concreto, da regra prevista no inciso II, do referido dispositivo normativo que, como foi aduzido pela autoridade julgadora de primeira instância, se constitui em uma forma de aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No caso em análise, restou comprovada por parte do fisco, a disposição do sujeito passivo em adotar a distribuição disfarçada de lucros como modelo de remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços em sua atividade fim, configurando-se na completa subsunção do fato à hipótese de incidência tributária e, por conseguinte, dando vez ao surgimento da obrigação tributária.

O voto condutor excluiu “da base de cálculo os valores pagos a título de distribuição de lucros àqueles que detinham a qualidade de sócio, a partir da data do registro da 7ª alteração contratual que se deu em 29/12/2016”, mantendo hígido o lançamento em relação ao período anterior, adotando como fundamento apenas o aspecto formal da sociedade, no caso, a inserção de cláusula contratual prevendo a distribuição de lucros na forma da produção de cada sócio (cláusula septuagésima nona), sem se ater e considerar que houve por parte da fiscalização todo um procedimento investigativo, que culminou com a comprovação da real natureza jurídica dos pagamentos efetuados a título de distribuição de lucros.

Os negócios e transações, devem ser revestidos de formalidades que lhe são inerentes, necessárias e de observância obrigatória, de modo ser possível afirmar que sem o formalismo, o ato jurídico não se concretiza, pois se assim ocorrer, ele padecerá de efetiva validade. Sob esse prisma, em relação ao caso em análise, podemos citar a obrigatoriedade do registro dos atos constitutivos e averbações de eventuais alterações contratuais, conforme previsão contida nos artigos 998 e 999 da Lei nº 10.406 de 2002 (Código Civil), além da observância da escrituração e formalidades dos livros fiscais e contábeis, com vista à força probante, dentre outros.

No direito tributário prevalece o princípio da primazia da realidade, de modo que a configuração do fato gerador deve levar em consideração os elementos materiais que constituem o negócio realizado e não apenas os registros, forma ou nomenclatura atribuídos pelos particulares.

Desse modo, o formalismo exigido em relação a determinados atos não pode ser considerado absoluto e se sobrepor, mormente quando há comprovação cabal, como no caso dos

presentes autos, de que a conduta utilizada pelo Recorrente, por meio de planejamento tributário, visou encobrir a natureza da prestação de serviços pelos sócios, com a adoção de distribuição disfarçada de lucros como modelo de remuneração dos contribuintes individuais, teve o intuito de reduzir substancialmente ou até mesmo eliminar a incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos sócios.

Em vista destas considerações, não merece qualquer reparo a decisão de piso.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos