



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720634/2018-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.218 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2019
Recorrente INSTITUTO DE TERAPIA INTENSIVA DO ESTADO DO
AMAZONAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

LUCROS ASSIMÉTRICOS OU DESPROPORCIONAIS AO CAPITAL. VINCULAÇÃO AO TRABALHO E AO PRODUTO DO TRABALHO. NATUREZA JURÍDICA DE REMUNERAÇÃO.

Se o contrato social estipula que a participação do sócio nos lucros depende de ter o sócio trabalhado e vincula o valor a ser distribuído à produção laboral do sócio, segundo critérios de quantidade e perfeição, há, em verdade, remuneração pelo trabalho e não distribuição de lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Wilderson Botto, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 646 e ss).

Pois bem. Trata-se de créditos lançados pela Auditoria Fiscal em desfavor da Interessada acima identificada, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 185 a 191 e anexos, por intermédio da lavratura dos Autos de Infração relacionados às fls. 175 a 184.

Conforme o Relatório Fiscal, os Autos de Infração foram lavrados em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- Procedimento Fiscal para verificar se os valores distribuídos a sócios como adiantamento de lucros têm incidência da contribuição previdenciária e se os sócios que prestam serviço à sociedade têm natureza jurídica pelo trabalho.

ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO

- A incidência da contribuição previdenciária a cargo da empresa e do sócio que trabalha diz respeito ao disposto da alínea "f" inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nestes termos:

"Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V- como contribuinte individual:

[..]

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebem remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração."

- Mais especificamente, diz respeito ao significado do termo "que recebem remuneração decorrente de seu trabalho", não havendo dúvidas de que este termo encerra as duas condições para que o sócio seja qualificado como segurado ou filiado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social, qualificação que enseja a incidência da contribuição. A primeira condição é que a pessoa física exerça a atividade, seja trabalhador, e a segunda condição é que a atividade seja remunerada (capacidade contributiva), conforme explicitado no §12 do art. 9º do

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

- Embora não se aplique a este processo, é bom elencar situações em que o sócio é excluído da qualificação como segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social: o sócio que não presta serviços à sociedade da qual é sócio; e o sócio que presta serviço à sociedade, relativamente aos períodos em que não recebe valores a qualquer título.

- Então, o cerne da questão está na distinção entre a situação em que há real ausência de remuneração pelo trabalho do sócio, daquela situação em que há o pagamento de remuneração pelo trabalho com outra denominação ou título.

- Convém acrescentar que a comum alegação de que não há lei que obriga o pagamento do pró-labore é perfeitamente adequada nas situações em que nenhum valor é pago ao sócio, a qualquer título, mas não é cabível, contudo, na situação de fato em que a retribuição pelo trabalho é apenas embutida na rubrica denominada de distribuição de lucro, adiantada mensalmente.

ANÁLISE DE CLÁUSULAS DAS ALTERAÇÕES CONTRATUAIS DA SOCIEDADE

- Pelas cláusulas reproduzidas, existe constatação de que os sócios prestam serviços e que recebem na proporcionalidade de sua produção, indicando, claramente, que se enquadram na situação relatada na "análise da legislação": o sócio que trabalha e que é remunerado.

- O parágrafo 2º da cláusula 51ª é elucidativo: "os resultados, se positivos, serão distribuídos a título de lucros aos sócios, na proporcionalidade de sua participação de ingresso de receitas,...", encaixando a situação do sócio que trabalha e contribui para o ingresso da receita e recebe a contrapartida proporcional à sua produção.

- E o parágrafo 6º da cláusula 52ª complementa: "... não existindo produção mensal do sócio, o mesmo abrirá mão do seu direito e obrigação ... em favor dos demais sócios", expondo a condição do sócio que se não produzir não recebe e se não trabalhar não ganha.

- Fica aí caracterizado o sócio que presta serviço à sociedade, que trabalha, e que recebe, em contrapartida, remuneração proporcional à receita auferida pela sociedade.

- As cláusulas contratuais foram extraídas da 11ª Alteração do Contrato Social, com registro na Junta Comercial do Estado do Amazonas em 14/07/2014, sob o nº 481764. A 10ª e a 12ª Alteração do Contrato Social, também apresentadas em resposta ao Termo Inicial, têm cláusulas idênticas sobre o assunto.

TERMO DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

- Basicamente, as receitas auferidas pela sociedade são oriundas do contrato firmado com a Secretaria de Estado de Saúde.

- O sujeito passivo apresentou o Termo de Contrato nº 006/2012 - SUSAM, de prestação de serviços celebrado entre o Estado do Amazonas, através da Secretaria de Estado de Saúde e o Instituto de Terapia Intensiva do Estado do Amazonas S/S Ltda., em 01/02/2012, no valor de R\$ 32.220.405,08, e os Sexto e Sétimo Termos Aditivos ao Contrato, formalizados em 01/02/2014 e em 02/05/2014, respectivamente.

- Nesse Contrato, é determinado que os serviços serão executados por profissionais médicos especializados, regularmente inscritos e associados ao sujeito passivo,

conforme cláusula segunda - do regime de execução: "Os serviços ora contratados serão executados sob o regime de empreitada por preço unitário, na forma de plantões permanentes e ininterruptos através dos profissionais médicos especializados regularmente inscritos e associados à CONTRATADA, que detenham a especialização médica atinente ao ramo de atividade objetos da contratação

- Cláusula que, ao enfocar os sócios prestadores de serviço e remunerados, adiciona elementos à situação sob análise e evidencia que os sócios executaram a prestação de serviços, na forma de plantões permanentes, cumprindo a condição contratual de que o prestador profissional médico deve ser associado ao sujeito passivo.

ANÁLISE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DOS SÓCIOS

- Na outra vertente, a escrituração contábil da sociedade apresenta a conta 2.03.02.07.01 - Adiantamento p/ Distribuição de Lucro, com histórico de lançamentos informando que existe provisão mensal dos lucros distribuídos. Razão dessa conta em anexo ao relatório fiscal.

- Atendendo ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, o sujeito passivo apresentou relação do lucro distribuído da folha, período de janeiro a dezembro/2014, nominando os sócios com os respectivos valores distribuídos.

- Folhas essas que são o documento resultante da medição, por mês, da produção de cada sócio à receita total da sociedade, e a remuneração proporcional que tem direito cada sócio conforme as cláusulas contratuais da sociedade reproduzidas.

CONCLUSÃO DA ANÁLISE

- Na conclusão, é importante considerar que a retirada mensal dos sócios é decorrente de prestação de serviços e é decorrente do trabalho que os sócios realizaram na tomadora de serviços cuja retribuição é embutida na rubrica distribuição de lucros, adiantada mensalmente.

- Fica comprovado que os sócios receberam remuneração decorrente de seu trabalho realizado para a sociedade, constituindo-se os sócios em segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social e os valores remunerados em base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa e da contribuição previdenciária do contribuinte individual.

CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS

- Para constituição dos créditos, foram preparados dois anexos ao relatório fiscal: a) o anexo referente à apuração dos fatos geradores oriundos da folha dos sócios; b) e o anexo referente à apuração da contribuição dos contribuintes individuais, observado o limite máximo previsto (R\$ 482,93) na portaria interministerial em vigor para o ano 2014, limite esse que é por segurado e por competência.

- Os valores das folhas dos sócios estão contabilizados na conta 2.03.02.07.01 - Adiantamento p/ Distribuição de Lucro, obtidos por meio da requisição de cópia de escrituração contábil digital.

- Considerando que os fatos geradores apurados não tem contrapartida de valores declarados em GFIP - Guia - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e de valores recolhidos em GPS - Guia da Previdência

Social, os valores apurados são lançados como bases de cálculo da contribuição previdenciária: contribuição à alíquota de 20% relativa ao auto de infração da contribuição previdenciária do empregador e da empresa, e contribuição à alíquota de 11%, observado o limite previsto na Portaria Interministerial MPS/MF Nº 19, de 10/01/2014, DOU de 13/01/2014, relativa ao auto de infração da contribuição previdenciária dos segurados.

- À provisão das folhas dos sócios não são dedutíveis às bases de cálculo (fatos geradores) os pagamentos de despesas informados pelo sujeito passivo.

- Para demonstração dos fatos geradores apurados, é anexado a este relatório fiscal o demonstrativo de apuração de bases de cálculo com base nas relações de folha dos sócios apresentadas.

- E, para demonstração da contribuição de contribuintes individuais, é anexado a este relatório fiscal o demonstrativo de apuração da contribuição devida, observado o limite máximo de R\$ 482,93, estabelecido pela Portaria citada no item 32 anterior.

- Percentual da multa de proporcional: Não houve ocorrência para elevação da multa proporcional de 75%.

- Elementos de prova: As alterações contratuais da sociedade, contrato de prestação de serviços, relação de folha dos sócios, parte da escrituração contábil da sociedade envolvendo conta de distribuição de lucros, termo do Contrato e aditivos celebrados com SUSAM e notas fiscais de serviços.

REPRESENTACAO FISCAL PARA FINS PENAIIS

- A Representação Fiscal para Fins Penais, constituída por meio do Processo nº 10283720.650/2018-37, referente aos créditos constituídos, relatado nos itens anteriores deste relatório fiscal, contempla o seguinte crime: pela redução da contribuição previdenciária do empregador e da empresa, e da contribuição dos segurados contribuintes individuais, mediante falta da GPS - Guia da Previdência Social e omissão de informações na GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência / Social, configura, em tese, o ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária de acordo / com o disposto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal - Decreto-Lei n. 2.848, de 07/12/40, com a nova redação dada pela Lei n. 9.983, de 14/07/00, para o período de 01/2014 a 12/2014. O fato será levado ao conhecimento da autoridade pública competente para a proposição de eventual ação penal - Ministério Público Federal, através de formalização da RFFP - Representação Fiscal para Fins Penais, acrescentando que as ocorrências de que se trata são representadas nos termos do art. 4º, da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de Dezembro de 2010, publicado no Diário Oficial da União, de 22/12/2010.

Foi apresentada impugnação em 27/04/2018, anexada às fls. 371 a 392, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

PRELIMINAR - VÍCIO FORMAL

1. • O presente Auto de Infração teve fundamento no entendimento da fiscalização de que considerou toda quantia paga a título de "distribuição de lucros" aos sócios da Impugnante seria fosse tratada como "remuneração" dos mesmos e, por isso, seria tributada pela contribuição previdenciária.
2. • Acontece, porém, que a situação descrita no dispositivo acima não condiz com a realidade dos fatos, uma vez que a regra imposta por esse dispositivo aplica-se tão somente para sociedades civis de prestação de serviços profissionais (atualmente sociedade

simples), sendo que, no ano fiscalizado pela Administração Tributária, a Impugnante já havia se transformado em sociedade empresária.

3. • Logo, ocorreu indiscutível erro formal, porque aplicou pena imposta apenas às sociedades simples, enquanto que a Impugnante é sociedade empresária.
4. • Assim, pelo fato da Impugnante ter natureza civil distinta de sociedades simples não pode sofrer a penalidade imposta pelo art. 201, § 5º, incisos I e II, do Decreto nº 3.048/99, o que fatalmente macula a totalidade do lançamento tributário.
5. • Com efeito, o indigitado Auto de Infração padece de vício formal insanável, razão pelo qual deve ser declarado patentemente nulo.
6. • Na análise dos documentos societários da Impugnante fica claramente demonstrado, que a mesma trata-se de uma sociedade empresária que tem como finalidade a obtenção de lucro, o qual após a sua regular contabilização é distribuído aos seus sócios, na forma da legislação.
7. • No caso dos autos, a Autoridade Administrativa desconsiderou por completo os valores correspondentes ao lucro apurado pela Impugnante e distribuído aos seus sócios, por tratar tal verba como remuneração, fato que ocasionou no lançamento de contribuições previdenciárias sobre a parcela correspondente ao lucro distribuído no exercício de 2.014, o que não pode ser mantido, por violar frontalmente a legislação de regência.
8. • Isso porque, está expressamente previsto no inciso VII, do artigo 997, do Código Civil, que no contrato escrito da empresa deverá conter as regras para a distribuição dos lucros, o que foi observado/cumprido no caso dos fatos, eis que está regularmente previsto nas cláusulas quinquagésimas primeira e segunda do seu Contrato Social.
9. • Da análise das disposições contidas nas cláusulas acima, escritas em conformidade com o Código Civil, fica claramente demonstrado que a Impugnante possui previsão expressa em seu Contrato Social para distribuição mensal de lucros, após a regular apuração do resultado mensal.
10. • É importante ressaltar, que sobre a receita auferida no exercício de 2.014 - que após a regular contabilização no período em que ingressou no caixa da empresa foi objeto de distribuição de lucro na competência subsequente, na forma prevista no Contrato Social - houve a regular incidência dos tributos devidos sobre a receita bruta no montante de R\$ 2.349.236,28, nos termos da legislação aplicável aos optantes do lucro presumido.
11. • Desta forma, 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.
12. • Ademais, a lavratura do presente Auto de Infração, por si só, caracteriza em deturpação na definição de institutos, conceito e formas advindos do direito privado, ao passo que 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.
13. • Mesmo a Impugnante tendo demonstrado ao longo do procedimento fiscalizatório de forma clara que os valores destinados aos seus sócios a título de "distribuição de lucros" foram apurados na forma do Contrato Social e devidamente contabilizados, de forma totalmente equivocada a Autoridade Administrativa procedeu à lavratura do presente Auto de Infração, o qual deve ser integralmente cancelado, por ser contrário a legislação de regência.
14. • Vale lembrar, que toda a remuneração paga pela Impugnante aos seus sócios com cargo de diretoria e função administrativa - que recebem remuneração por trabalho realizado em favor da sociedade, como também aos demais funcionários - são submetidas a incidência das contribuições previdenciárias e do FGTS, na forma prevista em lei, conforme se pode verificar mediante as GFIP's apresentadas no exercício de 2014 (doc, anexo).

15. • A Impugnante recolheu vultoso valor a título de contribuição previdenciária referente à remuneração dos seus administradores e demais funcionários, consoante determina a Legislação de Regência, fato ignorado pela Administração Pública.
16. • Diante de tal fato, é evidente que a parcela correspondente a "distribuição de lucros" e a da "remuneração" estão plenamente discriminadas/segregadas na contabilidade da Impugnante e são de natureza distinta, fato que impossibilita a Autoridade Administrativa tratar os valores que foram objeto de distribuição de lucro como se fosse remuneração, com a mera finalidade de lançar tributo indevido.
17. • Logo, como será devidamente demonstrado e comprovado, os lançamentos efetuados pela Autoridade Administrativa através do presente Auto de Infração não podem ser mantidos, posto que a parcela correspondente a "distribuição do lucro" foi erroneamente tratada como se fosse "remuneração", fato que acarretou no lançamento de tributo indevido, tornando necessário o cancelamento da presente autuação.

DO DIREITO

18. • Como acima demonstrado, por equivocadamente classificar os valores objeto da "distribuição do lucro" realizada aos sócios da Impugnante como "remuneração", a Autoridade Administrativa procedeu ao lançamento do montante de R\$ 14.037.059,86, a título de contribuições previdenciárias supostamente devidas pela empresa, com fulcro no inciso I, do artigo 22, da Lei n. 8.212/91, como também do inciso I, do artigo 12 e dos §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, do inciso II, do artigo 201, todos os Decreto n. 3.048/99.
19. • Além dos valores supostamente devidos pela empresa, a Autoridade Administrativa procedeu ao lançamento do montante de R\$ 1.844.920,39, correspondente a parcela supostamente devida pelos "empregados", com fulcro no inciso V, do artigo 12; inciso III, artigo 21; inciso II, do artigo 28 e §2º, do artigo 30, todos da Lei n. 8.212/91 e inciso V, artigo 9º, do artigo 199, §§3º e 5º, do inciso I, do artigo 2º 14 e §15, do inciso II, do artigo 216, todos do Decreto n. 3.048/99.
20. • Primeiramente, é importante destacar que, de acordo com o Balanço Patrimonial (doc, anexo), relativo ao exercício de 2013, a Impugnante encerrou o citado período com o montante de R\$ 3.472.266,96, registrado na conta (e reserva de lucros, sendo que tal saldo é proveniente de lucro registrado em exercícios anteriores, mas que não foram distribuídos aos sócios.
21. • Seguidamente, para identificar o lucro em cada competência, a Impugnante identifica mês a mês o resultado operacional, resultante do lucro obtido pela empresa depois da dedução da receita líquida da prestação de serviços, os custos, as despesas de pessoal, as despesas administrativas, as despesas financeiras e outras despesas operacionais, conforme se pode verificar mediante o demonstrativo da apuração e distribuição do lucro (doc, anexo).
22. • Vale lembrar, que o Código Civil determina que a distribuição dos lucros nas sociedades empresárias devem 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.
23. • 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, senão vejamos:
24. "Cláusula Quinquagésima Primeira - Os resultados serão apurados, segunda a natureza das operações ou serviços, pelo confronto das respectivas receitas com as despesas diretas e indiretas. "
25. "Cláusula Quinquagésima Segunda - Após a apuração do Resultado mensal, fica assegurada a todos os sócios a distribuição de lucros mensais proporcionais à sua produção e ingresso de receita ou despesas, e /ou por prejuízos causados em decorrência de:

imperícia, negligência ou omissão, ou ainda por condições previstas em contrato de prestação de serviços firmados com a sociedade, através de Balancetes Mensais.

26. • Como já demonstrado, em relação ao exercício de 2014, a Impugnante abriu o ano fiscal com lucro acumulado nos exercícios anteriores no importe de R\$ 3.472.266,96.
27. • Desta forma, considerando o saldo na conta de lucro acumulado existente no encerramento do exercício de 2013, como também o resultado operacional (Demonstrativo da Apuração e Distribuição de Lucro - doc, anexo) obtido em cada competência de 2014, vejamos como a Impugnante tratou contabilmente a parcela correspondente à "distribuição de lucros", em cada competência:

Competência	Lucro Acumulado no Período	Distribuição de Lucros no Período	Sobra no Período para Incorporação em Reservas
01/2014	R\$ 6.038.946,86	R\$ 2.506.286,63	R\$ 3.532.660,23
02/2014	R\$ 6.042.048,44	R\$ 2.610.384,10	R\$ 3.431.664,34
03/2014	R\$ 5.428.594,43	R\$ 2.409.988,61	R\$ 3.018.605,82
04/2014	R\$ 5.946.699,25	R\$ 2.727.325,16	R\$ 3.219.374,09
05/2014	R\$ 6.226.667,84	R\$ 2.714.602,70	R\$ 3.512.065,14
06/2014	R\$ 5.709.626,40	R\$ 2.815.274,00	R\$ 2.894.352,40
07/2014	R\$ 5.951.806,49	R\$ 2.733.606,00	R\$ 3.218.200,49
08/2014	R\$ 6.349.737,36	R\$ 2.822.012,30	R\$ 3.527.725,06
09/2014	R\$ 6.641.872,77	R\$ 2.827.120,43	R\$ 3.814.752,34
10/2014	R\$ 5.885.606,30	R\$ 2.740.022,80	R\$ 3.145.583,50
11/2014	R\$ 6.068.214,22	R\$ 2.838.114,15	R\$ 3.230.100,07
12/2014	R\$ 4.914.700,34	R\$ 2.709.057,25	R\$ 2.205.643,09

28. • Assim, 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 a título de distribuição de lucros (Demonstrativo da Apuração e Distribuição de Lucro), fato que, por si só, demonstra a total ilegalidade do lançamento plasmado no presente Auto de Infração.
29. • Note-se que, o próprio dispositivo legal utilizado pela Autoridade Administrativa para fundamentar a presente autuação, somente autoriza o lançamento de contribuições previdenciárias sobre os lucros distribuídos aos sócios, NA HIPÓTESE DE SOCIEDADE CIVIL de prestação de serviços profissionais deixar de discriminar contabilmente os valores relativos a remuneração e lucro, o que NÃO SE APLICA ao presente caso, senão vejamos as disposições do artigo 201, do Decreto n. 3.048/99.
30. • A impugnante além de não ser sociedade civil de prestação de serviços profissionais, mas sim uma sociedade empresária como se verifica de seu Contrato Social, também discriminou regularmente em sua escrita contábil, todos os valores relativos à remuneração dos seus administradores/funcionários, e os valores decorrentes da distribuição de lucro a seus sócios, o que demonstra a total ilegalidade da utilização do fundamento legal que embasou a lavratura do presente Auto.
31. • Além do que, as disposições contidas no artigo 201, do Decreto n. 3.048/91, utilizadas pela Autoridade Administrativa para fundamentar o lançamento, trata-se de uma inovação em nosso ordenamento jurídico, pois, na Lei n. 8.212/91, não há comando legal correspondente.
32. • Tal fato também viola claramente o Princípio da Legalidade previsto no inciso I, do artigo 150, da Constituição Federal, uma vez que o Decreto n. 3.048/99 inovou em nosso ordenamento jurídico, ao estabelecer critério para identificação da remuneração inexistente em Lei, o que não pode ser admitido.
33. • Ademais, além da violação ao princípio da legalidade, no caso dos autos, a conduta adotada pela Autoridade Administrativa; de tratar a parcela relativa à "distribuição de

lucro" como "remuneração", viola as disposições contidas no artigo 110, do Código Tributário Nacional.

34. • Isso porque, a própria Constituição Federal trata lucro e remuneração de forma distinta, senão vejamos o disposto nas alíneas "a", e "c", do inciso I, do seu artigo 195.
35. • Nesse contexto, é evidente que o fato da Autoridade Administrativa ter tratado a parcela relativa à distribuição de lucro como remuneração, por si só, caracteriza em alteração de definição de institutos, conceitos e formas advindos do direito privado, em total afronta ao artigo 110, do Código Tributário Nacional.
36. • Portanto, pelo fato de estar regularmente discriminada/segregada em sua escrita contábil, os valores relativos à remuneração dos seus administradores/sócios (GFIP) e a parcela correspondente à distribuição de lucro (Demonstrativo da Apuração e Distribuição de Lucro, na forma prevista no seu Contrato Social), o presente Auto de Infração deve ser integralmente cancelado.
37. • A própria Receita Federal do Brasil possui entendimento contrário a Autoridade Administrativa que procedeu a lavratura do presente Auto de Infração, senão vejamos o decidido nos autos da Solução de Consulta n. 46/2010:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF
DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. ISENÇÃO.

A distribuição de lucros aos sócios é isenta de imposto de renda (na fonte e na declaração dos beneficiários), contanto que sejam observadas as regras previstas na legislação de regência, atinentes à forma de tributação da pessoa jurídica.

Estão abrangidos pela isenção 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 9.249/1995, art. 10; Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, art. 39, inc. XXIX; Lei nº 10.406/2002, arts. 997, incs. IV e VII, 1.007, 1.008, 1.053 e 1.054; IN nº 93/1997, art. 48, caput, e §§ 1º a 8º.

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.

38. • No mesmo sentido, é o entendimento jurisprudencial adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), quando do julgado do Recurso Voluntário interposto nos autos do processo n. 10140.722271/2011-30, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Sessão em 20/01/2013, senão vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS 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. E 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."

39. • Depreende-se da análise do entendimento adotado pela Receita Federal do Brasil, como também pelo CARF, que a parcela correspondente ao lucro apurado de forma discriminada em regular escrita fiscal - COMO OCORRE NO CASO DOS AUTOS -, distribuído na forma do Contrato Social, não está sujeita à incidência de contribuições previdenciárias como inadvertidamente pretendeu a Autoridade Administrativa.
40. • Isso porque, as contribuições previdenciárias incidem sobre o salário-de-contribuição, cuja definição encontra-se no inciso I, do artigo 28, da Lei n. 8.212/91.
41. • Em relação à parcela correspondente à "distribuição de lucros" - por não integrar o salário-de-contribuição - o próprio legislador ordinário excluiu expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, senão vejamos o disposto na alínea "j", do §9º, do artigo 28, da Lei n. 8.212/91.
42. • Demais disso, além de não existir previsão legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre o lucro apurado, a Lei n. 9.249/95, estabeleceu expressamente a isenção em relação aos valores recebidos a título de "distribuição de lucro", senão vejamos o disposto no seu artigo 10.
43. • Logo, como acima demonstrado e comprovado, a Impugnante contabilizou corretamente o lucro apurado mês a mês e recolheu a contribuição previdenciária sobre a remuneração de seus administradores/funcionários, fato que demonstra a total ilegalidade do lançamento plasmado através do presente Auto de Infração, o qual tratou a parcela correspondente ao "lucro distribuído" como se fosse "remuneração", de forma contrária ao disposto na alínea "j", do §9º, do artigo 28, da Lei n. 8.212/91, o que torna necessário o integral cancelamento do Auto de Infração n. 10283-720.634/2018-44.

DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A PARCELA CORRESPONDENTE A "DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS"

44. • Como já dito e relatado pelo auditor nos autos, o mesmo considerou todos os valores distribuídos como Lucros pela sociedade no exercício fiscal de 2.014, como remuneração, alegando que o exercício da profissão dos sócios, de serem médicos intensivistas, não era Lucro e sim "remuneração".
45. • Desta forma, e para dirimir quaisquer dúvidas, e até por já ser interpretação do CARF, e assim transcrevemos abaixo, parte do voto vencedor no Processo nº 10140.722769/2011 Acórdão n.º 2302003.211, que com muita propriedade esclarece as possíveis

interpretações sobre a matéria e foi dado pelo voto vencedor o Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, Relator Designado, e que esclarece os fatos.

46. • Mas o que poderia ser considerado remuneração? O conceito de remuneração é amplo, podendo "abarcas os conceitos de vencimento, soldo, subsídios, pró-labore, honorários ou qualquer outra espécie de retribuição que "remunere", de sorte a englobar, nos limites da Lei nº 8.212/91, não só a contraprestação (trabalho efetivamente prestado) e a disponibilidade (tempo à disposição)", como também outras obrigações decorrentes da relação de trabalho, inclusive as interrupções remuneradas do contrato de trabalho e outras conquistas sociais". No entanto, esta amplitude não parece alcançar o lucro, ainda que o êxito societário decorra do labor dos sócios.
47. • Com efeito, inexistente previsão legal que imponha à sociedade a obrigação de remunerar o sócio pelo seu trabalho. Aliás, esta é uma decorrência natural do espectro de liberdade existente no campo da celebração do contrato de sociedade (art. 981 do CC). É claro que a lei tributária poderia e talvez devesse impor que o sócio contribuísse para o sistema de Previdência Social, tendo em vista não só o princípio da equidade na forma de participação do custeio (art. 194, V, da CF) e o princípio da solidariedade (art. 195), mas também a própria social proteção do sócio (caráter contributivo x filiação obrigatória - art. 201 da CF). Todavia, não se encontra obrigação legal de que a sociedade empresária impute a determinado pagamento a qualidade de pró-labore e não de lucro, seja para fins civis, seja para fins tributários.
48. • Nesse panorama legislativo, vislumbra-se que podem os sócios optar por correr integralmente o risco da atividade e nada perceberem a título de remuneração pelo trabalho. Assim, a inexistência de pró-labore, por si só, não representa fraude ou faculta à autoridade fiscal arbitrar remuneração ao sócio distinta daquela que se extrai do contrato social.
49. • Havendo a demonstração da existência de lucro, ainda que se comprove que o sócio colaborou com seu trabalho (sublinhe nosso), há ampla liberdade, nos limites do contrato social, para que o pagamento se dê a título de distribuição de lucros. Mesmo em relação a eventual descumprimento das condições constantes do contrato social, tal fato, por si só, não tem o condão de comprovar ou atribuir natureza de verba remuneratória aos pagamentos efetuados a título de lucro pela sociedade. Nesse sentido, competiria à autoridade fiscal, efetivamente, demonstrar a inexistência de lucro.
50. • Especificamente quanto à disposição Regulamentar (§ 5º do art. 201 do RPS/99), entendo que a mesma se refere apenas ao ônus probatório, ou seja, cabe à empresa comprovar a apuração do lucro, sob pena de se considerar que o pagamento é remuneração pelo trabalho. Todavia, se houve a apresentação da demonstração de resultados, compete à autoridade fiscal analisar e, eventualmente, desconstituir as demonstrações.
51. • Note-se que, enquanto não apurado o lucro, presume-se que o pagamento se deu a título de remuneração, mas, uma vez apurado o lucro, não há dispositivo legal que imponha atribuir a natureza jurídica de remuneração. Nesse sentido:

"Nada impede que, após a apuração do resultado do exercício, constata-se que tenha havido lucro e seja afastada eventual cobrança sobre as parcelas adiantadas a título de participação no lucro". (REsp 1224724/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/02/2011. DJe 24/02/2011)"

DA PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL E DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL

52. • Em razão da Impugnante ter contabilizado corretamente o lucro apurado mensalmente para obtenção da verdade material será necessária a realização de perícia contábil, com a mera finalidade de demonstrar de forma cabal a ilegalidade do presente lançamento.
53. • Isto porque, mediante a realização de perícia contábil a Impugnante demonstrará que segregou a parcela correspondente ao lucro das remunerações pagas aos seus administradores e funcionários, as quais foram regularmente declaradas em GFIP.

54. • Vale lembrar, que o processo administrativo deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação de direitos fundamentais dentro do Estado Democrático de Direito e, também, como instrumento de garantias do cidadão, relacionadas à Administração Pública, para solucionar os conflitos de interesse entre ambos, não podendo a Impugnante ser compelida ao pagamento de imposto de forma contrária a legislação de regência, sob pena de caracterização de confisco.
55. • Nesse sentido, ensina Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari, que o julgador na esfera administrativa, na busca da verdade real, deve-se valer de todos os elementos admitidos.
56. • No tocante à possibilidade de produção de provas no processo administrativo, vale trazer trecho do artigo escrito por Paulo de Barros Carvalho, o qual foi publicado na Revista Dialética de Direito de Tributário n. 34.
57. • No caso em tela, a Impugnante não pode ser compelida ao pagamento de contribuições previdenciárias sobre a parcela de legítimos dividendos/lucros pagos aos sócios, por inexistência de previsão legal.
58. • É importante ressaltar, que a perícia deverá ser realizada por meio de diligências na sede da Impugnante, local onde se encontram todos os documentos fiscais aptos para demonstrar que o lucro foi regularmente contabilizado, impossibilitando o lançamento de contribuições previdenciárias sobre os valores objeto de "distribuição de lucros", o que ocorreu com a lavratura do presente Auto de Infração.
59. • Ante as considerações acima tecidas, a perícia deverá ser realizada em observância ao disposto no inciso IV, do artigo 16, do Decreto n. 70.235/72, tendo como quesitos:

QUESITO 1. Qual o valor registrado na conta de reservas de lucros no encerramento do exercício de 2013?

QUESITO 2: Os valores lançados como distribuição de lucros constantes nas folhas de lucros de sócios nas competências de janeiro a dezembro do exercício de 2014 estão lançados no grupo do Patrimônio Líquido da Impugnante?

QUESITO 3: Em alguma competência de janeiro a dezembro do exercício de 2014 o valor da "distribuição de lucro" excedeu o lucro acumulado devidamente demonstrado em planilha extraída dos registros na contabilidade da Impugnante?

QUESITO 4: No exercício de 2014, em relação as competências de janeiro a dezembro, a Impugnante efetuou os lançamentos dos valores pagos a título de "remuneração" (informado em GFIP) em conta de despesa? e da parcela relativa a "distribuição de lucros" (Demonstrativo da Apuração e Distribuição de Lucro) em conta de Patrimônio Líquido.

60. Portanto, a realização da prova pericial contábil torna-se imprescindível para se alcançar a verdade material, sendo que a Impugnante desde já, indica como Perito, o Senhor PAULO ROBERTO BEZERRA DA COSTA.

PEDIDO

61. Ante o exposto, requer a INSTITUTO DE TERAPIA INTENSIVA DO ESTADO DO AMAZONAS LTDA., que: (i) seja deferida a produção da prova pericial contábil, nos termos acima exibidos; (ii) meritariamente, que a presente IMPUGNAÇÃO seja julgada TOTALMENTE PROCEDENTE, de modo que o crédito tributário decorrente do lançamento de contribuições previdenciárias sobre a parcela correspondente a "distribuição de lucros", seja integralmente cancelado, anulando-se o Auto de Infração n. 10283-720.634/2018-44, por ter sido lavrado de forma contrária a legislação de regência.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 04-46.838 (fls. 646 e ss), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS SOBRE A FORMALIDADE DOS ATOS REMUNERAÇÃO.

Subsumem-se no conceito de Salário de Contribuição do segurado contribuinte individual os valores pagos aos Sócios Participantes da Sociedade a título de distribuição de lucros, quando restar comprovado que o montante distribuído decorre única e exclusivamente do trabalho realizado pelos sócios em favor do objeto social, e não do capital investido, configurando-se tal verba como Remuneração camuflada sob as vestes de distribuição de lucros.

No direito previdenciário, o Princípio da Primazia da Realidade dos fatos vigora sobre a Forma jurídica dos atos.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 681 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

Preliminarmente, o recorrente insiste na alegação de nulidade do feito, por entender que a autoridade fiscal a considerou como sendo uma Sociedade Simples, quando na verdade está classificada como Sociedade Empresária, e que, portanto, não estaria submetida aos ditames da legislação aplicada e, portanto, não se adequaria à penalidade imposta pelo art. 201, § 5º, incisos I e II, do Decreto nº 3.048/99.

Em relação à preliminar suscitada, entendo que não assiste razão ao recorrente, eis que, pelo que consta no Relatório Fiscal (fls. 185/191), o cerne da acusação fiscal diz respeito à natureza jurídica das retiradas mensais do sócio, que, na visão da fiscalização, seria decorrente de prestação de serviços, decorrente do trabalho que os sócios realizaram na tomadora de serviços cuja retribuição seria embutida na rubrica distribuição de lucros, adiantada mensalmente, pouco importando se se trata de sociedade simples ou empresária.

A propósito, em relação ao enquadramento legal aplicado na lavratura do auto de infração, entendo que, no caso em questão, não há a suposta diferenciação, perante a legislação previdenciária, entre a sociedade simples e o tipo empresarial que a interessada entende estar incluída, eis que o foco da autuação diz respeito à natureza jurídica dos valores questionados pela fiscalização, sendo, portanto, matéria a ser tratada no mérito deste recurso.

3. Do pedido de produção de prova pericial.

O recorrente ainda requer a produção de prova pericial, a fim de comprovar suas alegações, no sentido de que o lucro foi regularmente contabilizado e segregado da remuneração, impossibilitando o lançamento de contribuições previdenciárias sobre os valores objeto de “distribuição de lucros”, o que teria ocorrido com a lavratura do presente Auto de Infração.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conforme bem destacado pela decisão de piso, entendo desnecessária a realização da perícia proposta, visto que o presente lançamento contém todos os elementos para o deslinde dos pontos impugnados e para o julgamento do processo, pois entende-se que a solução da lide independe das respostas aos quesitos relacionados.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

4. Mérito.

Conforme relatado, entendeu a fiscalização, que as quantias pagas pelo recorrente, a título de distribuição de lucros aos seus sócios, seria, na realidade, remuneração, e por isso, deveriam ser submetidas à incidência das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, com fulcro no inciso I, do artigo 22, da Lei nº 8.212/91, como também do inciso I, do art. 12 e dos §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, do inciso II, do artigo 201, todos do Decreto nº 3.048/99.

Além dos valores devidos pela empresa, a fiscalização procedeu ao lançamento da parcela devida pelos empregados, com fulcro no inciso V, do artigo 12; inciso III, artigo 21; inciso II, do artigo 28 e § 2º, do artigo 30, todos da Lei nº 8.212/91 e inciso V, artigo 9º, do

artigo 199, §§ 3º e 5º, do inciso I, do artigo 214 e § 15, do inciso II, do artigo 216, todos do Decreto nº 3.048/99.

A decisão de piso entendeu que o contrato social da sociedade, em vigor à época do lançamento, previa o pagamento de valores aos sócios a título de Distribuição de Lucros, estando atrelados ao desempenho individual de cada um, o que seria, na verdade, remuneração.

A autoridade julgadora também pontuou que, na tentativa de alterar o conceito de remuneração, utilizando-se das cláusulas referentes à distribuição de lucros, não seria possível acatar o argumento segundo o qual o assunto pactuado seria referente a lucros, quando, a bem da verdade, possui intrinsecamente natureza laboral e não de rendimentos sobre o capital investido.

Afirmou, ainda, que as provas dos autos seriam pródigas em demonstrar que os valores auferidos pelos sócios - segurados contribuintes individuais - a título de "distribuição de lucros" decorreriam, única e exclusivamente, do trabalho por eles realizado na consecução do objeto social da empresa, inexistindo qualquer interrelação com o eventual valor investido no capital social da sociedade.

Entendeu, pois, que de acordo com o informado no Relatório Fiscal, a empresa, de fato, remunera seus sócios pelos trabalhos médicos a ela prestados, partilhando os resultados entre eles na proporção da produção de cada um, de acordo com o seu desempenho pessoal.

Consignou, ainda, que se hipoteticamente suprimir o trabalho realizado por cada sócio na consecução do objeto social da sociedade, a importância que cada um receber a título de "distribuição de lucros" seria exatamente igual a ZERO, o que demonstra insofismavelmente tratar-se de remuneração pela prestação de serviços médicos, e não de rendimentos decorrentes do capital investido.

O recorrente reitera os argumentos tecidos em sua impugnação, alegando que a lavratura do presente Auto de Infração, por si só, caracterizaria em deturpação na definição de institutos, conceitos e formas advindos do direito privado, eis que 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 do recorrente.

Afirma, pois, que mesmo tendo demonstrado ao longo do procedimento fiscalizatório de forma clara que os valores destinados aos seus sócios a título de "distribuição de lucros" foram apurados na forma do Contrato Social e devidamente contabilizados, de forma totalmente equivocada a Autoridade Administrativa procedeu à lavratura do presente Auto de Infração.

Pontua, ainda, que sobre a receita auferida no exercício de 2014 - que após a regular contabilização no período em que ingressou no caixa da empresa foi objeto de distribuição de lucro na competência subsequente, na forma prevista no Contrato Social - houve a regular incidência dos tributos devidos sobre a receita bruta, nos termos da legislação aplicável aos optantes do lucro presumido, tendo efetuado os pagamentos a título do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Afirma, também, que toda a remuneração paga pelo recorrente aos seus sócios com cargo de diretoria e função administrativa - que recebem remuneração por trabalho realizado em favor da sociedade, como também aos demais funcionários - são submetidas à incidência das contribuições previdenciárias e do FGTS, na forma prevista em lei, conforme se pode verificar mediante as GFIP's apresentadas no exercício de 2014, acostadas aos autos.

Também salienta que a parcela correspondente à "distribuição de lucros" e a da "remuneração" estão plenamente discriminadas/segregadas em sua contabilidade e possuem naturezas distintas, fato que impossibilita a Autoridade Administrativa de tratar os valores que foram objeto de distribuição de lucro como se fosse remuneração, com a mera finalidade de lançar tributo indevido.

Pois bem. Inicialmente, entendo ser indispensável contextualizar que a sociedade em questão, possui no seu quadro de sócios, profissionais médicos, altamente especializados, que prestam atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências.

Também é indispensável mencionar que a autoridade lançadora não faz qualquer menção sobre irregularidades na contabilidade do contribuinte, bem como não questiona a efetiva existência de lucros a serem distribuídos, nem sobre a existência de discriminação dos rendimentos decorrentes do trabalho.

Cumprido pontuar que o artigo 12 da Lei nº 8.212/91, que estabelece os segurados obrigatórios da Previdência Social, em especial, a alínea "f" do inciso V, dispõe no sentido de que os sócios serão segurados obrigatórios "desde que recebam remuneração". Apesar da amplitude conceitual da remuneração, esta não se confunde com o lucro, ainda que o êxito societário decorra do labor dos sócios.

Ademais, a Constituição Federal ao tratar da matriz da contribuição previdenciária no artigo 195, não aponta o lucro das empresas como passível de incidência contributiva previdenciária, já que o fato gerador é a folha de salários e demais rendimentos do trabalho:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Com efeito, inexistente previsão legal que imponha à sociedade a obrigação de remunerar o sócio pelo seu trabalho, determinando pagamento de pró-labore e não de lucro, seja para fins civis, seja para fins tributários. Podem os sócios optar por correrem integralmente o risco da atividade e nada perceberem a título de remuneração pelo trabalho, de modo que a inexistência de pró-labore, por si só, não representa fraude ou faculta à autoridade fiscal arbitrar remuneração ao sócio distinta daquela que se extrai do contrato social.

Havendo a demonstração da existência de lucro, ainda que se comprove que o sócio colaborou com seu trabalho, há ampla liberdade, nos limites do contrato social, para que o pagamento se dê a título de distribuição de lucros.

Assim sendo, considerando que a contabilidade do recorrente não foi desconsiderada, sendo, portanto, idônea, eis que não houve demonstração de qualquer irregularidade para não merecer fé e, os lucros sendo apurados, demonstrados contabilmente e assim distribuídos na forma como acordado pelos sócios, não deve subsistir o lançamento.

Dessa forma, entendo que assiste razão ao recorrente, não devendo subsistir o lançamento, eis que calcado na equivocada premissa de que os lucros distribuídos aos sócios consistiriam em remuneração pelo trabalho prestado, baseando-se unicamente no fato de que os lucros se originam com a colaboração do trabalho dos sócios.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, rejeitar a preliminar, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de declarar a improcedência do lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Voto Vencedor

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente no que se segue.

O recorrente sustenta que distribuiu lucros de forma assimétrica ao capital social, estando respaldado pelo contrato social, conforme autoriza a legislação e reconhece a jurisprudência.

A seguir, transcrevo do Relatório Fiscal (e-fls. 187/188) as disposições do contrato social a partir das quais a fiscalização concluiu por não se tratar de efetiva distribuição de lucros, mas pagamento de remuneração pelo trabalho:

ANÁLISE DE CLÁUSULAS DAS ALTERAÇÕES CONTRATUAIS DA SOCIEDADE

14. A propósito da questão abordada no tópico anterior, convém enumerar cláusulas contratuais da sociedade que vão ao encontro da análise até agora exposta:

“Cláusula Quinquagésima Primeira Os resultados serão apurados, segunda a natureza das operações ou serviços, pelo confronto das respectivas receitas com as despesas diretas e indiretas.

§1º - As despesas administrativas serão rateadas na proporção das operações sendo os respectivos montantes computados nas apurações referidas nesta cláusula,

§2º - Os resultados, se positivos, serão distribuídos a título de lucros aos sócios, na proporcionalidade de sua participação de ingresso de receitas, e se negativos, serão rateados entre os sócios, proporcionais à sua produção.

Cláusula Quinquagésima Segunda - Após a apuração do Resultado mensal, fica assegurada a todos os sócios a distribuição de lucros mensais proporcionais à sua produção e ingresso de receita ou despesas, e/ou por prejuízos causados em decorrência de: imperícia, negligência ou omissão, ou ainda por condições previstas em contrato de prestação de serviços firmados com a sociedade, através de Balancetes Mensais.

§1º - Para fins de apuração do lucro a ser distribuído mensalmente a cada sócio, será feito rateio das despesas da Sociedade, na proporcionalidade da receita injetada por cada sócio, deduzida dos impostos e adicional incidentes.

§2º - Os lucros serão distribuídos no mês seguinte ao fechamento do Balancete Mensal, podendo, no entanto, ser antecipado, com base nos mapas de produção e despesas a serem computadas, mediante autorização da Diretoria.

§3º - Os montantes eventualmente antecipados a título de lucro mensal, serão computados contabilmente como lucros antecipados e após a apuração do resultado mensal, transferidos por conta própria.

§4º - *Compete à Diretoria Executiva a autorização para antecipação de valores previstos nesta cláusula e seus parágrafos.*

§5º • *Somente poderá ser antecipado, aos sócios, valor a qualquer tipo, mesmo após aprovado pela Diretoria Executiva, se tais valores não refletirem, a qualquer tempo, prejuízos ou dificuldades financeiras ao caixa da Sociedade.*

§6º - Salvo estipulação em contrário, não existindo produção mensal do sócio, o mesmo abrirá mão do seu direito e obrigação - contida no art. 1007 do CCB - na participação proporcional dos lucros totais mensais e anuais em favor dos demais sócios.

§7º - Os sócios Administradores e o conselho fiscal, na qualidade de Diretores da Sociedade e fiscais, terão também, direito a uma retirada adicional a título de lucros, independente do lucro de sua produção, cujos valores serão definidos em montantes de valores de plantões, conforme abaixo:

- A) Diretor Presidente - 10 (dez) plantões pela maior média
- B) Diretor Tesoureiro - 10 (dez) plantões pela maior média
- C) Diretor Clínico - 07 (sete) plantões pela maior média
- D) Diretor Pediatra - 07 (sete) plantões pela maior média
- E) Conselheiro Fiscal - 02 (dois) plantões pela maior média. "

15. Pelas cláusulas reproduzidas, existe constatação de que os sócios prestam serviços e que recebem na proporcionalidade de sua produção, indicando, claramente, que se enquadram na situação relatada na "análise da legislação": o sócio que trabalha e que é remunerado.

16. O parágrafo 2º da cláusula 51ª é elucidativo: "os resultados, se positivos, serão distribuídos a título de lucros aos sócios, na proporcionalidade de sua participação de ingresso de receitas,...", encaixando a situação do sócio que trabalha e contribui para o ingresso da receita e recebe a contrapartida proporcional à sua produção.

17. E o parágrafo 6º da cláusula 52ª complementa: "... não existindo produção mensal do sócio, o mesmo abrirá mão do seu direito e obrigação ... em favor dos demais sócios", expondo a condição do sócio que se não produzir não recebe e se não trabalhar não ganha.

18. Fica aí caracterizado o sócio que presta serviço à sociedade, que trabalha, e que recebe, em contrapartida, remuneração proporcional à receita auferida pela sociedade.

19. As cláusulas contratuais foram extraídas da 11ª Alteração do Contrato Social, com registro na Junta Comercial do Estado do Amazonas em 14/07/2014, sob o nº 481764. A 10ª e a 12ª Alteração do Contrato Social, também apresentadas em resposta ao Termo Inicial, têm cláusulas idênticas sobre o assunto.

A leitura das cláusulas em questão revela que toda a argumentação do recorrente não subsiste à constatação de os "lucros" se vincularem às receitas geradas pelo sócio e à perfeição de seu trabalho (abatimento dos prejuízos que causar por culpa ou violação de contratos de prestação de serviços), estando expresso no parágrafo 6º da 51ª cláusula que não existindo produção mensal do sócio, o mesmo renuncia aos lucros em favor dos demais sócios.

Como bem asseverado pela fiscalização, nas disposições em tela não se está a fixar lucros, mas remuneração.

O art. 1.007 do Código Civil admite que o contrato social, a observar o art. 997, VII, do Código Civil, estipule participação em lucros e perdas em proporção diversa das respectivas quotas de cada sócio.

Contudo, no caso concreto, as cláusulas sociais não apenas estabelecem distribuição desproporcional/assimétrica ao capital social, mas vinculam o pagamento dos "lucros" estritamente ao trabalho do sócio e ao serviço dele resultante, ou seja, se não houver

trabalho do sócio, mesmo havendo lucro, o sócio dele não participa, e a participação guarda exclusiva relação como o produto do trabalho. Logo, se não trabalha nada ganha e, além disso, o valor a ser distribuído está vinculado ao produto do trabalho do sócio, segundo critérios de quantidade (montante de ingressos de receitas que gerou) e até mesmo perfeição (desconto de prejuízos por imperícia, negligência, omissão {culpa} ou por violação de condições previstas em contratos de prestação de serviços firmados com a sociedade).

Constata-se, destarte, que não há apenas irregular disposição contratual a excluir sócio da participação nos lucros por não trabalhar (a infringir o art. 1.008 do Código Civil). Há uma efetiva estipulação de remuneração pelo trabalho e não uma verdadeira estipulação de participação dos sócios nos lucros, restando materialmente violado o art. 997, VII, do Código Civil.

Tratando-se de remuneração, não prosperam os argumentos do recorrente e não merece reforma o Acórdão de Impugnação.

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, rejeitar a preliminar, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.