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

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10283.720634/2018-44

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10283.720634/2018-44 |
| **Recurso** | Especial do Contribuinte |
| **Acórdão nº** | **9202-011.144 – CSRF / 2ª Turma** |
| **Sessão de** | 28 de fevereiro de 2024 |
| **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

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA. VERBA ROTULADA DIVIDENDOS.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. REVOLVIMENTO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO. VIA ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Constatado depender o deslinde da controvérsia do revolvimento do acervo fático-probatório, inviável o conhecimento do recurso nesta via especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pelo INSTITUTO DE TERAPIA INTENSIVA DO ESTADO DO AMAZONAS LTDA. em face do acórdão de nº

2401-007.218, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Seção de Julgamento deste eg. Conselho que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo-se a autuação lavrada pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores distribuídos a sócios como adiantamento de lucros, ao argumento de que teria a verba cariz remuneratório.

Colaciono, por oportuno, a ementa do objurgado acórdão e seu respectivo dispositivo:

> **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 PERICIA. DILIGENCIA. 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 TRABALHAR 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. (f. 709)
>
> **Dispositivo:** 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.

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 864/877) alegando, em apertadíssima síntese, que os acórdãos paradigmas nºs 2301-002.905 e 2301-002.906, ao se debruçarem sobre situações fáticas similares à apreciada na decisão recorrida, conferiram interpretação divergente aos arts. 12, V, "f", e 22, I, da Lei nº 8.212/91; bem como, aos arts. 12, I, e 201, §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, do Decreto nº 3.048/99.

Quanto ao mérito, pede a reforma do acórdão proferido pelo colegiado a quo deste eg. Conselho, ao argumento de que

> [e]stando claramente segregadas/discriminadas, nos registros contábeis, a distribuição de lucros e as verbas pagas a título de remuneração pelo serviço pessoal prestado, e não tendo sido infirmada a escrituração da Recorrente, fica descaracterizada a incidência das contribuições previdenciárias no presente caso. (f. 874)

Original

Às f. 1.020/1.027 acostado o despacho de admissibilidade que, entendendo pela demonstração da similitude-fática existente entre o acórdão recorrido e o primeiro paradigma de nº 2301-002.905, concluiu que

> restaram adimplidos os requisitos que permitem o seguimento do recurso especial em relação à matéria (a) **"incidência, ou não, de contribuições previdenciárias sobre os lucros distribuídos aos sócios da empresa, sob o fundamento de que seriam, na verdade, remuneração pelo trabalho prestado, a teor dos arts. 12, V, "f", e 22, I, da Lei no 8.212/91; 12, I, e 201, §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, do Decreto nº 3.048/99** e que **não** restaram adimplidos os requisitos que permitem o seguimento do recurso especial em relação à matéria (b) **"subsidiariamente: da necessidade de modificação do acórdão em razão da nova regra de desempate"**. (f. 1.027; destaques no original)

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (f. 1.074/1.081), sem se contrapor ao conhecimento da única matéria a qual foi dado seguimento, limitando-se adentrar no mérito da controvérsia para, ao final, requerer a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Antes de adentrar ao mérito, passo à verificação do preenchimento dos requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade.

O recurso é tempestivo e, na esteira do que consignado no despacho de admissibilidade, entendo não ter a recorrente logrado êxito na demonstração da semelhança das nuances fáticas existentes no *decisium* recorrido e no acórdão paradigma de nº 2301-002.906, porquanto

> [o] acórdão recorrido (...) trata de lançamento respeitante às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos aos sócios a título de distribuição de lucros. **O fundamento fático para a caracterização como remuneração dos valores recebidos a título de distribuição de lucros, foi a distribuição dos lucros vinculada à produção do sócio na atividade- fim a sociedade.**
> No segundo paradigma, diferentemente, o fundamento fático para a caracterização como remuneração dos valores recebidos a título de distribuição de lucros, foi a **distribuição dos lucros vinculada ao "critério da proporcionalidade na participação do capital social"**, o que não se confunde com a produção do sócio na atividade-fim a sociedade. (f. 1.026; sublinhas deste voto)

Passo analisar o primeiro acórdão, de nº 2301-002.905, trazido à baila pelo pela recorrente em seu recurso especial.

Transcrevo, no que importa, o que lançado no relatório do da decisão paradigmática, bem como excertos colhidos do voto vencido acerca dos fatos apreciados naquela assentada:

Original

**RELATÓRIO**

Afirma o Relatório Fiscal que os valores foram apurados pelos depósitos bancários de pagamentos feitos pela empresa aos seus sócios no período de 01/2006 a 12/2007, sob a denominação de "distribuição de lucros". Todavia, afirma o Relato, que **tais pagamentos, na verdade, se referem à remuneração pelos serviços médicos prestados pelos sócios e não à mencionada distribuição de lucro.**

Aduz ainda que a empresa Recorrente é constituída como sociedade simples e realiza serviços ligados à área médica, os quais são prestados pessoalmente por profissional médico e faturado para diversos clientes, dentre eles, hospitais e empresas de convênio de saúde.

No entender da Fiscalização, **as receitas da Recorrente são obtidas a partir da força de trabalho médico dos próprios sócios, os quais foram remunerados da seguinte forma**:

a) Aos quatros sócios administradores foi paga ou creditada a título de pró labore uma remuneração equivalente a um salário mínimo, a partir do disposta na cláusula sexta do contrato social;

b) **A todos os sócios, inclusive aos administradores, a empresa efetuou vários pagamentos a título de distribuição de lucro, os quais foram partilhados entre os sócios de acordo com a produção de cada um, conforme estabelecido em cláusulas específicas do contrato social**.

Conclui, por fim, o Relatório, afirmando que como **não houve discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social**, a base de cálculo da contribuição é toda é remuneração paga pela empresa aos seus sócios a título de "distribuição de lucros" ao longo do período analisado pela Fiscalização.

**VOTO VENCIDO**

**Pela análise do Contrato Social juntado aos autos, verifica-se que a Recorrente estabeleceu, expressamente, uma remuneração a título de pró-labore**, conforme se depreende da cláusula sétima do contrato social, que estabelece:

> *Cláusula Sétima – DO PROLABORE: A título de remuneração, todos os sócios terão o direito a retirar mensalmente uma importância que será ajustada entre si, a qual será levada a conta de despesas gerais.*

**Quanto à distribuição dos lucros, vê-se que também procedeu a Recorrente com a previsão expressa dessa forma de remuneração no parágrafo terceiro da cláusula terceira das subsequentes alterações contratuais, nos termos do abaixo transcrito:**

> *3ª Cláusula:* ***Os sócios participam dos lucros e dos prejuízos na proporção de sua respectiva produção profissional.***

(...)

**A questão nuclear que motivou a autuação foi, conforme se depreende claramente do Relatório Fiscal, a alta lucratividade da empresa.** (sublinhas deste voto)

**VOTO VENCEDOR**

Original

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

No acórdão recorrido, relatada a seguinte situação fática, que corresponde a transcrição, *ipsis litteris*, do relatório fiscal da autuação – *vide* f. 187/ss:

**ANÁLISE DE CLÁUSULAS DAS ALTERACÕES 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.

§2° - 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.

§2° - 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.

Original

§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.

§7° - 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 2° da cláusula 51 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 6° da cláusula 52 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 1ª Alteração do Contrato Social, com registro na Junta Comercial do Estado do Amazonas em 14/07/2014, sob o n° 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**

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

21.O sujeito passivo apresentou o Termo de Contrato n° 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.

**22.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**

Original

> **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 ...".**
> **23. 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**
> 24.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.
> 25. Atendendo ao Termo de Intimação Fiscal n° 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.
> 26. 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**
> 27. 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.
> 28. 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.

As transcrições evidenciam que o deslinde de ambos os casos dependiam da verificação das cláusulas contratuais das respectivas sociedades objeto de fiscalização e, nos presentes autos, ainda da avença ultimada com a Secretaria de Estado de Saúde. Na querela apreciada pelo acórdão paradigma não é possível precisar inexistir qualquer tipo de desembolso ao sócio que nada produz, ao passo que, nestes autos, tal fato foi determinante para a descaracterização do rótulo "distribuição de lucros e dividendos". Confira-se as razões de decidir do Cons. JOSÉ LUÍS HENTSCH BENJAMIN PINHEIRO, redator do voto vencedor ensejador da interposição do recurso especial:

> 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

Original

> expresso no parágrafo 6° 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. (f. 726/727; sublinhas deste voto)

Com base nessas razões, deixo de vislumbrar a necessária similitude-fática entre o recorrido e o paradigma para que seja dado seguimento ao recurso especial de divergência.

Registro que, ainda que superado o não conhecimento, o desate da querela perpassa necessariamente a reapreciação de fatos e provas. O arremate do recurso especial interposto corrobora o que ora destaco. Peço vênia para transcrever aludido fragmento:

> Assim, sumariando os argumentos centrais de insubsistência da exação, tem-se que **i**) **a distribuição de lucros aos sócios da Recorrente observou precisamente as disposições do seu contrato social e da legislação de regência** (Código Civil) e **ii**) a **contabilidade da Recorrente discriminou / segregou inequivocamente a parcela referente à distribuição de lucros da referente à remuneração**, o que sequer foi questionado pela Fiscalização tributária.
> Portanto, em conclusão, estando claramente segregadas/discriminadas, nos registros contábeis, a distribuição de lucros e as verbas pagas a título de remuneração pelo serviço pessoal prestado, e não tendo sido infirmada a escrituração da Recorrente, fica descaracterizada a incidência das contribuições previdenciárias no presente caso, sendo de rigor a extinção de todo o crédito tributário *sub examine*. (f. 874; sublinhas deste voto)

Original

O eventual conhecimento do recurso implicaria em revolvimento do arcabouço probatório, o que, ao meu sentir, seria inviável nesta via especial.

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Original