



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.723594/2017-10
ACÓRDÃO	2302-004.244 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE DOS PEDIATRAS DO ESTADO DO AMAZONAS S/S LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS SÓCIO. PRÓLABORE.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A sociedade civil de serviços profissionais deverá obrigatoriamente quando do pagamento aos seus sócios, discriminar a parcela da distribuição de lucro da paga pelo trabalho, pelo fato desta ter necessariamente a natureza jurídica de retribuição pelo trabalho o que a sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

DESCONTO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. PRESUNÇÃO.
OMISSÃO. RESPONSABILIDADE.

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 06-61.330 da 7ª Turma de Julgamento da DRJ/CTA, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a impugnação.

O processo em análise trata Auto de Infração relativo à contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos sócios na qualidade de segurados contribuintes individuais (parte patronal e a relativa aos descontos da parte dos segurados), relativo ao período de 01/2014 a 12/2014.

O Relatório Fiscal (e-fls. 332-338) aponta que a sociedade não discriminou dentre os valores pagos ou creditados aos sócios quais seriam decorrentes do trabalho e quais seriam provenientes da participação na sociedade. Refere que em não ocorrendo tal discriminação, a base de cálculo da contribuição para a Previdência Social é toda a remuneração paga a qualquer título, no caso, sob o título "distribuição de lucro". Destaca que foram excluídos da base de cálculo os valores que foram pagos à título de pró-labore e de distribuição de lucros de forma discriminada, conforme determinado pela legislação.

A Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 5430-5500) sustentando, em síntese:

- a) em relação à contribuição previdenciária dos segurados houve clara bitributação, uma vez que os sócios recolhem como contribuintes individuais;
- b) o contrato social estabelece que o administrador irá auferir um salário como pró-labore em razão do trabalho desenvolvido junto à sociedade, recolhendo regularmente a contribuição previdenciária;
- c) não incide contribuição previdenciária sobre a distribuição de lucros, uma vez que as receitas da sociedade foram objeto de tributação e que a participação nos lucros é o retorno do capital investido pelo sócio;
- d) não se trata de empregados, nem de meros eventuais prestadores de serviço, mas de sócios que assumiram o risco empresarial de sua profissão liberal, com natural distribuição de lucros;

e) a Fiscalização utilizou-se de uma presunção absoluta ao considerar que todos os valores distribuídos aos sócios seriam rendimentos do trabalho, nesta situação, caberia a ela fazer prova de tal fato;

f) de acordo com a Solução de Consulta nº 196/12, não se exige que a sociedade pague pró-labore ao sócio, nem que se estipule valor mínimo. Salaria que a empresa somente deverá pagar pró-labore quando os sócios destinarem sua força de trabalho, não podendo a Fiscalização simplesmente dizer que os pagamentos foram feitos a este título.

Em julgamento, a DRJ (e-fls. 5519-5530) manteve parcialmente o crédito tributário, excluindo da autuação os valores dos descontos das contribuições realizados pela Unimed Manaus, uma vez que a declaração apresentada atende ao disposto no §21 do art. 216 do Decreto nº 3.048/99.

Cientificada do acórdão, a Empresa apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 5538-5569) que reproduz os argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Assim, conheço do recurso.

2. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos cinge-se quanto ao fato de a Recorrente não ter discriminado dentre os valores pagos aos sócios quais decorrem do trabalho e quais seriam provenientes do capital social, tendo então a Fiscalização considerado como base de cálculo da contribuição previdenciária todos os valores distribuídos aos sócios.

A Recorrente sustenta que o contrato social estabelece que o administrador irá auferir um salário como pró-labore em razão do trabalho desenvolvido junto à sociedade, recolhendo regularmente a contribuição previdenciária, bem como não incide contribuição previdenciária sobre a distribuição de lucros, uma vez que as receitas da sociedade foram objeto de tributação e que a participação nos lucros é o retorno do capital investido pelo sócio.

Ocorre que não identifiquei motivos que possam ensejar a reforma da decisão de piso, tendo em vista que a autuação resulta da ausência de discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social. Ressalta-se que em relação aos pagamentos aos sócios que foram contabilizados de forma discriminada, nenhuma contribuição foi apurada.

Assim sendo e, por concordar com o entendimento firmado no Acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

Necessidade de discriminação entre os valores pagos aos sócios à título de distribuição de lucros e do pró-labore

Esclarece-se que a tributação sobre o valor total dos lucros distribuídos, como se remuneração fosse, foi ocasionado pelo fato dos valores contabilizados não discriminarem a parcela relativa ao pró-labore daquelas pagas a título de distribuição de lucros. Vale lembrar, que quando a sociedade contabilizou os pagamentos aos sócios de forma discriminada, nenhuma contribuição foi apurada no presente auto de infração.

Salienta-se que quando a sociedade contabiliza de forma consolidada ambas as parcelas, tal fato impossibilita de se aferir quanto do valor é pago como contrapartida pela prestação de serviço da retribuição pelo capital investido pelos sócios. Em ocorrendo esta situação, como no presente caso, deve-se aplicar o contido no Regulamento da Previdência Social - Decreto nº 3.048/99, que dispõem expressamente:

Art.201... [...]

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

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

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

Observa-se no inciso I do §5º do art. 201 do Decreto nº 3.048/99, que a remuneração do pró-labore é a regularmente inscrita na contabilidade; no inciso II, a remuneração do pró-labore será o valor total pago ou creditado aos sócios quando não houver a discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho da proveniente do capital social. Percebe-se que no inciso II a escrituração contábil não está regular, pois não há discriminação do valor do pró-labore. O que

se deduz de ambos os incisos é que o pagamento do pró-labore não é opcional, como alega o Impugnante, uma vez que deve estar contabilizado.

Corroborando, ainda, com o entendimento de que não há liberdade da empresa em pagar ou não o pró-labore, o contido no § 6º do art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, assim dispõem

(...)

A norma prevê que caso a sociedade distribua lucros antecipadamente, e ao final do exercício evidenciar uma apuração de lucro inferior ao distribuído, tal diferença de lucros será considerada como remuneração aos sócios. Ou seja, também por este enfoque, não há como acatar a tese do Impugnante de que os valores à título de pró-labore pode ser opcionais. Do que se conclui que a legislação não permite que o pagamento de pró-labore possa ser afastado por mero acerto entre a sociedade e os sócios.

A alegação do Impugnante de que a lei não obriga o pagamento do pró-labore é adequada nas situações em que nenhum valor é pago ao sócio, a qualquer título. Porém, tal tese não se ajusta ao caso em que o pagamento da retribuição pelo trabalho foi embutido na distribuição de lucros. Nesta situação, o valor distribuído aos sócios a título de lucros viria a remunerar também o trabalho realizado pelo sócio, porém disfarçada como provenientes do seu capital social. Em ocorrendo tal situação e não havendo a possibilidade de se determinar o quanto do valor pago é a título de trabalho do proveniente do capital social, tem-se que, por força do §5º do art. 201 do Decreto nº 3.048/99 e do art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que os valores totais pagos aos sócios devem ser considerados como remuneração pelo trabalho.

Veja-se que nesta situação cabe a fiscalização verificar na contabilidade da empresa e nos seus documentos se houve ou não discriminação destas parcelas, esta é prova a ser demonstrada pela Fiscalização, o que foi prontamente realizado. Salienta-se que o Fisco agiu em estrita conformidade como determina a legislação, não havendo que se falar em falta de prova ou que caberia ao Fisco demonstrar de que todos os valores que se está tributando seriam exclusivamente do trabalho.

O Impugnante faz um extenso arrazoado sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre o lucro distribuído, o qual compartilhamos; contudo, desde que os lucros distribuídos aos sócios estejam em estrita observância as normas legais e contratuais. No caso, ficou claramente relatado que a sociedade ao fazer os pagamentos aos sócios à título de lucros observou o contido no seu contrato social, porém não o fez em relação ao contido nas disposições legais, conforme alhures explanado.

Em relação a alegação de que o decreto e a instrução normativa, não são leis, mas sim atos infralegais, motivo pelo qual não poderiam ter instituído novo fato gerador, qual seja, a exigência de contribuições sobre lucros distribuídos, não pode ser acatado.

Com vimos, o fato de a sociedade unificar nos lucros distribuídos as verbas que retribuam o trabalho, impossibilitou o Fisco de diferenciá-los para fins de tributação, nesta hipótese tem-se que todos os pagamentos devem ser considerados na base de cálculo como se fosse remuneração de trabalho. Mas, veja-se que nesta situação nada se configurar em uma nova hipótese de

incidência tributária. O fato gerador e a base de cálculo da contribuição que se está exigindo estão definidos no inciso III dos art. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91.

(...)

O que o decreto e a Instrução normativa regulamentaram é que nas situações de falta de discriminação dos valores com incidência de contribuições previdenciárias daqueles em que não haja incidência, a base de cálculo a ser considerada como remuneração seriam os valores pagos independente do título que o Impugnante lhe atribuiu, do contrário, estaria se beneficiando a empresa que não discriminasse tais parcelas.

Contribuição dos Segurados - Contribuintes individuais

Alega o Impugnante que há bitributação em relação às contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais, isto porque os sócios já recolheram tais contribuições, para tanto, apresenta diversas GPS, bem como demonstra por meio de um cálculo por amostragem que os valores recolhidos diretamente pelos segurados ultrapassam os valores apurados nesta autuação. Em relação a tais argumentos, entendo que devam ser acolhidos em parte, conforme veremos abaixo.

O desconto da contribuição previdenciária do segurado contribuinte individual sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isto obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, pois a contratante torna-se diretamente responsável pela importância que deixou de arrecadar, nos termos do § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91:

(...)

Assim, a fiscalização ao se deparar com a falta de retenção das contribuições dos contribuintes individuais, passou a exigí-las da entidade, com base na legislação aplicável, o que se mostra correto.

Contudo, deve-se considerar as retenções feitas por uma empresa quando esta fornece ao contribuinte individual uma declaração nos moldes do §21 do art. 216 do Decreto nº 3.048/99. Tal declaração tem o intuito de informar a nova empresa contratante o valor do desconto já efetuado, naquele mês, para fins de isentá-la total ou parcial de um novo desconto.

(...)

Analisando as declarações feitas pela Unimed Manaus constata-se que atendem ao disposto no parágrafo acima. Outras declarações apresentadas que não atendam o disposto no §21 do art. 216 do Decreto nº 3.048/99, não foram consideradas.

(...)

Assim, diante de tal comprovação, os valores dos descontos das contribuições já feitas na Unimed, devem ser excluídas da presente autuação. Para tanto, foi considerado como limites para fins de dedução: os valores apurados na presente autuação comparando-os com os valores recolhidos na UNIMED:

(...)

Por outro lado, as declarações feitas pelos sócios a sociedade, conforme modelo abaixo, não têm o condão de afastar a obrigatoriedade da sociedade em

descontar as contribuições dos segurados. Salienta-se que o acordo entre o segurado e a empresa a fim de exonerá-la da obrigação legal de efetuar o desconto de sua contribuição, afronta o disposto no art. 123 do CTN, que nos diz que são inoponíveis à Fazenda Pública as convenções e contratos particulares relativos à responsabilidade pelos pagamentos de tributos. Sendo assim, tais declaração não exoneram a sociedade de descontar as contribuições dos segurados que lhe prestam serviço.

(...)

Na mesma esteira, a sociedade não está dispensada de promover o desconto das contribuições dos sócios que lhe prestaram serviço, pelo fato destes terem recolhido diretamente por meio de GPS às suas contribuições. Quando os sócios além de prestarem serviços a sociedade, também, prestam serviços a pessoas físicas, cabe a sociedade primeiramente realizar o desconto sobre o total dos valores pagos pela sociedade, devendo o contribuinte individual recolher somente nas hipóteses em que o valor descontado do segurado na sociedade não atingir o teto da contribuição. Nesta situação, o segurado recolheria diretamente em GPS o complemento da contribuição até atingir o limite máximo de contribuição. No caso, não é possível deduzir da presente autuação as diversas GPS recolhidas diretamente pelos sócios, pois como vimos elas devem ser consideradas meramente como recolhimentos complementares da obrigação.

Cumprе mencionar que é a lei quem define quem é o responsável pelo desconto e recolhimento da contribuição dos segurados contribuintes individuais, motivo pelo qual entendo não ser cabível a pretensão do Impugnante para alterar a responsabilidade ou a ordem dos recolhimentos, do contrário, de pouco valia seria a sistemática de atribuir a responsabilidade a contratante para fazer o desconto. Trata-se técnica arrecadatória estabelecida pela legislação, fato este que impede este julgador de alterar este procedimento.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz