



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

Processo nº 10640.002396/2007-22
Recurso nº 259.019 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.165 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO INDIRETA: PRO-LABORE
Recorrente THEMA VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/1999 a 30/12/2006

Ementa: DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Havendo recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Não havendo recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida incidente sobre a remuneração paga pela empresa aos segurados a seu serviço, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, pois trata-se de lançamento de ofício.

REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo trabalhador pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato.

REMUNERAÇÃO INDIRETA – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS–

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos seus sócios.

Incidir contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa a seus sócios, a título de “LUCROS DISTRIBUÍDOS”.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 12/2001, anteriores a 01/2002, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antonio de Souza Correa e Adriano Gonzales Silvério, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Wilson Antonio De Souza Correa, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Ausência momentânea: Damião Cordeiro De Moraes.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, incidente sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, nas competências 12/1999, 01-02-06-09/2000; 07-08 e 10/2001; 04/2002; 12/2005; 02-12/2006.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 24 e seguintes), as contribuições previdenciárias lançadas e devidas pela empresa supra, tiveram como fato gerador, o pagamento de LUCROS DISTRIBUÍDOS em desacordo com a legislação vigente, e em desobediência ao parágrafo único da cláusula décima, da terceira alteração contratual de 16 de dezembro de 1998, e quarta alteração, datada de 3 de dezembro de 2002.

A autoridade notificante esclarece que a Empresa apresentou Prejuízos Acumulados de 1999 a 2005 - conforme exame do Livro Diário e Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, e que, no ano calendário de 2006 foi distribuído lucro de 2005, quando na realidade a empresa tinha Prejuízos Acumulados e deveria proceder como determina a legislação.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 09-17.500, da 5ª Turma da DRJ/JFA, (fls. 133), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 140), alegando, em síntese, o que se segue.

Inicialmente defende que, se prevalecer entendimento da 5ª Turma da DRJ/JFA, então qualquer pagamento que a sociedade efetuar aos sócios insere-se no conceito de remuneração e assim sujeita a incidência de contribuição previdenciária, o que não é verdade, pois a contribuição somente pode incidir sobre "remuneração" e não sobre "pagamento", que são institutos jurídicos diversos.

Lembra que, em matéria de tributo, o fato gerador deve estar previsto em lei, não sendo dado ao intérprete o poder de fazer incidir o tributo sobre o que bem entender, e assevera que pagamento de lucros não pode estar inserido no conceito de remuneração, pois um advém de rendimento de capital e, o outro, do trabalho.

Questiona onde está previsto na legislação previdenciária que o pagamento de lucros em desacordo com o contrato social passa a ser entendido como remuneração paga sujeita a contribuição previdenciária.

Observa que o ilustre Relator, ao trazer a previsão contida no art. 18 do Decreto n. 3.708/19, que trata da aplicação subsidiária da Lei das Sociedades Anônimas às Limitadas, não trouxe nada que pudesse abonar a sua tese, haja vista que a relação ali contida refere-se ao aspecto societário e não tributário, que é tratado por norma específica.

Assevera que Lucros distribuídos estão contidos no conceito de Rendimentos de Participações Societárias e a norma que trata desta espécie tributária é o art. 654 do RIR, que a isenta de qualquer incidência tributária, não fazendo qualquer restrição quanto à existência ou não de prejuízos acumulados.

Sustenta que, em termos de deliberação, os sócios não estão atrelados à literalidade dos preceitos contidos no contrato social, pois o artigo 1.078, da Lei 10.404/02, outorga competência à assembléia dos sócios para deliberar sobre o balanço patrimonial e o de resultado econômico, e que não procede a argumentação de interesses de terceiros, ainda mais a Previdência Social, já que a sua legislação não arrola hipótese de incidência da contribuição sobre lucros distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora

O recurso é tempestivo e todos os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

Inicialmente, impõe suscitar questão relativa ao prazo decadencial, não trazida pela contribuinte no recurso tempestivo, mas que, por ser matéria de ordem pública, deve ser reconhecida de ofício.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumprе ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após

o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

A NFLD foi consolidada em 28/06/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 02/07/2007.

No caso em tela, entendo que aplica-se a regra contida no art. 173, do CTN, uma vez que, para os levantamentos relativos à distribuição de lucros, não houve recolhimento antecipado, já que a empresa não considerava tais valores integrantes da base de cálculo, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício.

O art. 173 citado estabelece que:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O lançamento se refere ao período de 04/2002 a 11/2004.

Em que pese o entendimento desta Conselheira de que, para a competência 12/2001, a contribuição poderia ter sido paga em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima, deixo de aplicá-lo tendo em vista o disposto no art. 62-A, do Regimento deste CARF, que obriga a todos os Conselheiros reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ, julgados na sistemática do art. 543-C

Dessa forma, considerando o exposto acima e considerando que o STJ julgou, em maio de 2009, o Recurso Especial 973.933 – SC como recurso repetitivo, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências anteriores a 12/2001, inclusive.

No mérito, verifica-se que a empresa não nega o pagamento realizado a título de “distribuição de lucros” aos seus sócios, mesmo tendo sido registrado prejuízos no período.

Ela apenas tenta demonstrar que o pagamento de lucros não insere-se no conceito de remuneração, pois advém de rendimento de capital e, por isso, não pode sofrer incidência de contribuição previdenciária, e argumenta que não é dado ao intérprete o poder de fazer incidir o tributo sobre o que bem entender, sendo que não há previsão legal de que o pagamento de lucros em desacordo com o contrato social passa a ser remuneração.

Contudo, a previsão legal para o lançamento é o art. 28, inciso III, da Lei 8.212/91, que estabelece que:

Art. 28. “Entende-se por salário de contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma

(...)

III – para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.”

O art. 201, do Decreto 3.048/99, estabelece que:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

I (...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

(...)

§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º.

A própria empresa afirma que o núcleo do fato gerador da contribuição previdenciária inserto na letra "a", I do art. 195 da CF/88 a contribuição a cargo das empresas incide sobre "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" (grifei).

Cumpra-se observar que a condição de se tratar ou não de remuneração não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento remunerar ou não seu sócio. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica. A Constituição é clara ao dispor que os rendimentos pagos a qualquer título integram o salário de contribuição previdenciário.

E a fiscalização constatou o pagamento de verbas que a empresa classificou como sendo distribuição de lucros, quando havia prejuízos acumulados no período.

Observa-se que a cláusula décima, parágrafo único, do contrato social da recorrente estabelece que os lucros da empresa devem ser absorvidos pelos prejuízos contabilizados, o que não ocorreu no caso em discussão.

Em que pese o esforço argumentativo da recorrente, verifica-se que o pagamento em tela realmente se amolda ao figurino legal que delimita a base-de-cálculo da contribuição previdenciária, como bem entendeu a fiscalização e o relator do voto condutor do acórdão recorrido.

A empresa pagou, a seus sócios, valores que ela classificou como sendo distribuição de lucros, quando, na verdade, ela não apurou se havia lucros a distribuir, já que não procedeu da forma estabelecida em seu contrato social, e nem de acordo com o que dispõe a Lei 6.404/76.

Assim, como não restou comprovado que havia lucro a ser distribuído aos sócios da recorrente, a verba paga a esse título, trata-se, na verdade, de salário de contribuição.

A notificada alega que não é verdade que qualquer pagamento que a sociedade efetuar aos sócios insere-se no conceito de remuneração e assim sujeita-se à incidência de contribuição previdenciária

Todavia, reitera-se, a própria Constituição estabelece que remuneração é pagamento a **qualquer título**, e conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não resta dúvida que os valores pagos a título de distribuição de lucros quando não havia lucros a distribuir não estão incluídos nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

E sendo o lançamento um ato vinculado, e não sendo facultado ao servidor público eximir-se de aplicar a lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar a ocorrência do fato gerador e o descumprimento de obrigação principal, lavrou a competente NFLD, em observância à legislação que rege a matéria.

A recorrente argumenta que Lucros distribuídos estão contidos no conceito de Rendimentos de Participações Societárias e a norma que trata desta espécie tributária é o art. 654 do RIR, que a isenta de qualquer incidência tributária, não fazendo qualquer restrição quanto à existência ou não de prejuízos acumulados

No entanto, o dispositivo legal citado pela recorrente dispõe sobre o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, e a Lei 8.212/91 trata das contribuições previdenciárias, objeto do lançamento discutido por meio do presente processo administrativo fiscal, e em nenhum momento houve a tentativa de alterar o conceito de renda, ou alguma violação ao art. 110 do CTN, conforme entendeu de forma equivocada a recorrente.

Ao contrário do que afirma a recorrente, entendo que a previsão contida no art. 18 do Decreto n. 3.708/19, que trata da aplicação subsidiária da Lei das Sociedades Anônimas às Limitadas, é muito clara em estabelecer que as disposições da Lei 6.404/76 deverão ser observadas pelas sociedades por quotas de responsabilidade limitada, não fazendo qualquer restrição no sentido de que essa observação deveria se ater apenas ao aspecto societário, e não tributário.

O art. 289, da Lei 6.404/76, dispõe que:

Art. 189. Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda.

Parágrafo único. o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem

Em relação ao argumento de que, em termos de deliberação, os sócios não estão atrelados à literalidade dos preceitos contidos no contrato social, entendo que o contrato social é uma norma que foi previamente acordada entre as partes e tornada pública, com o registro no cartório competente, e, portanto, deve ser, sim, literalmente observada pela assembléia dos sócios, em nome da segurança dos interesses de terceiros, como credores e o próprio fisco.

Quanto à alegação de que a legislação previdenciária não arrola hipótese de incidência da contribuição sobre lucros distribuídos, vale observar que, conforme amplamente exposto acima, o pagamento efetuado pela empresa não foi considerado como sendo distribuição de lucros, já que não foram observados os mandamentos legais que tratam da matéria.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso, e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do valor do débito, por decadência, os valores lançados nas competências compreendidas entre 12/1999 a 12/2001, inclusive.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora