



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.720748/2021-38
ACÓRDÃO	2302-003.950 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CONSTRUTORA SAMARIA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE VALOR DE ALÇADA.

A Portaria MF nº 2/2023 elevou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovidas pelas Delegacias Regionais de Julgamento para ensejar o de recurso de ofício. Incidência da Súmula CARF nº 103 para fins de conhecimento de recurso de ofício.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE.

É possível haver distribuição de lucros desproporcional à participação societária quando o contrato social, expressamente, prever que os sócios poderão deliberar, em reunião, sobre a distribuição de lucros sem a observância da proporcionalidade, cuja ata tenha sido arquivada e averbada em órgão de registro. Havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há como requalificar os lucros distribuídos como pró-labore.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do Recurso de Ofício, por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Carmelina Calabrese, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra a empresa Construtora Samaria Ltda. e contra os sócios Cristiano Peixoto Maia, Moacy Wellington Diogenes Maia, Giscard Francisco Diogenes Maia e Luzia Peixoto Diogenes Maia, na condição de responsáveis solidários, referente à distribuição de lucros acumulados aos sócios, de forma desproporcional à sua participação societária em desacordo com o contrato social da empresa.

Por essa razão, os valores foram requalificados pela Autoridade fiscal como pró-labore, ensejando a cobrança de Contribuição Social destinada à Seguridade Social correspondente à contribuição da empresa e de Contribuição Previdenciária dos Segurados, totalizando R\$ 15.112.950,23, valor consolidado em 22/12/2021 e referente às competências 1/2017 a 12/2017.

Assim consta no Relatório Fiscal (fls. 18/29):

(...)

7.1.1 A infração em questão versa sobre a reclassificação dos valores pagos aos sócios a título de distribuição de lucros e resultados em desconformidade com o contrato social e a lei. Os valores foram considerados pró-labores.

7.1.2 Durante a análise dos dados contábeis, identificamos a distribuição mensal de valores aos sócios, cuja origem foi a conta de “Lucros Acumulados e/ou Saldo à Disposição da Assembleia”, que acumulava resultado positivo apurado em exercícios anteriores. Os valores pagos a cada sócio se repetiram em todos os meses do ano e se mostraram desproporcionais às respectivas participações no capital social da empresa.

(...)

7.1.3 O Contrato Social da empresa (anexo) não excepcionalizou a regra geral contida no artigo 1.007 do Código Civil, estabelecendo em sua cláusula 10ª, parágrafo segundo: “Os lucros ou prejuízos gerados pela sociedade serão partilhados ou suportados pelos sócios, na proporção do valor das respectivas

quotas”. Os sócios determinaram, através da cláusula 10ª, parágrafo terceiro, que a possibilidade de distribuição de lucros desproporcionais está condicionada à deliberação ulterior expressa (com registro público) e unânime: “Sócio ou sócios representando a totalidade do capital social poderão deliberar que a distribuição de lucros seja feita sem observância da proporcionalidade da participação de cada um, no valor do capital social, como dispõe o parágrafo anterior, não podendo, entretanto, ser excluída a participação de nenhum sócio na distribuição, implicando que a deliberação se origine em reunião dos sócios, em que cópia autêntica de ata lavrada no Livro de Atas de Reunião de Sócios deverá ser arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis”.

7.1.4 Os textos transcritos demonstram claramente que o Contrato Social prevê como regra que a distribuição de lucros só pode ser realizada em proporção às cotas do capital social, em consonância com o Art. 1007 do Código Civil, destarte não podemos perder de vista que o lucro é uma das formas de remuneração do capital investido e provém da relação jurídica direta entre ambos, Capital x Lucro, Coisa Principal x Frutos Civis (acessórios), onde o segundo deriva do primeiro, a inexistência do primeiro torna impossível o acesso ao segundo e desta forma a proporcionalidade é uma regra natural desta relação, tanto para os lucros quanto para as perdas. Cotas de uma mesma sociedade que rendem 38 vezes mais para um sócio do que para outro (Tabela 7.1.2 - Moacy Maia x Cristiano Maia) desviam-se da natureza jurídica dos rendimentos societários, transparecendo buscar uma acomodação de interesses não comportados pela previsão legal e contratual da distribuição de lucros.

7.1.5 Ressaltamos ainda, que foi observada pela auditoria a previsão de excepcionalidade, já transcrita, referente à cláusula décima, parágrafo terceiro do Contrato Social da empresa, e por isso consultamos o sistema informatizado SRM – Sistema de Registro Mercantil, da Junta Comercial de Estado do CE - JUCEC, onde é possível acessar aos atos registrados naquele órgão, inclusive as possíveis atas de reuniões de diretoria, mas não existem tais documentos no período. Além disso, para confirmação, foram solicitadas cópias de quaisquer Atas de Reunião de Sócios arquivadas no Registro Público de Empresas Mercantis, por meio do Termo de Intimação 06 e a resposta da empresa (declaração anexa) confirmou a nossa consulta àquele órgão de registro público.

(...)

7.1.7 Neste sentido, conclui-se que a distribuição de lucros tem duas principais premissas: a primeira, fática/contábil, que pressupõe a existência de lucro apurado e a segunda, legal, que determina o respeito às condições fixadas em lei e no contrato social da empresa. O seu pagamento em desacerto com qualquer uma destas premissas suscita a sua caracterização como pró-labore e a consequente incidência das contribuições sociais previdenciárias.

(...)

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 5ª Turma da DRJ/01, por unanimidade de votos julgaram procedente em parte as impugnações, mantendo o crédito tributário em litígio e excluindo a responsabilidade solidária imputada aos sócios. A decisão aponta o cabimento de recurso de ofício por se tratar de exoneração de responsáveis solidários de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$2.500.000,00.

Cientificado do acórdão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos trazidos em sede de Impugnação, nos seguintes termos: preliminarmente, alega a existência de vício insanável no lançamento, resultante da utilização de critério jurídico equivocado para a mensuração da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e, na sequência, aduz a ilegitimidade da requalificação dos lucros distribuídos como pró-labore.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

No que tange ao Recurso de Ofício, de acordo com a Súmula CARF nº 103, “*para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*”. Como o valor exonerado foi abaixo do limite de alçada vigente (R\$ 15.000.000,00), estabelecido pela Portaria MF nº 2/23, não conheço do Recurso de Ofício.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço. Passo a sua análise.

2. Razões do Recurso

2.1 Da prejudicial de mérito

A Recorrente sustenta erro na mensuração da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, visto que o “lançamento se fundamentou na alegada impossibilidade de distribuição de lucros acumulados em proporção superior à participação societária de cada sócio, sendo o suposto ‘excesso’ considerado como base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.” Tal alegação se trata de prejudicial de mérito, uma vez que não contempla os casos nulidade do PAF.

As causas de nulidades no processo administrativo fiscal se limitam as que estão elencadas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. (...)

Por sua vez, o art. 60, do referido Decreto, assim estabelece:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Embora a Recorrente alegue a nulidade do lançamento, contata-se que ele está de acordo com os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, bem como, da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse sentido, é pacífico o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a Recorrente teve ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu os questionamentos da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, pois o auto de infração possui o indicativo dos critérios adotados, o *quantum* autuado, bem como os elementos que constituíram a infração, onde o Recorrente foi intimado e obedecido todos os prazos legais para suas manifestações.

Logo, não procede tal argumento.

2.2 Do mérito

O Recorrente sustenta que o acórdão recorrido jamais poderia ter requalificado os lucros distribuídos aos sócios como se fossem pró-labore, porquanto, é incontroverso:

- que apurou lucro decorrente de sua atividade;
- que o lucro apurado foi devidamente registrado nos seus livros contábeis e fiscais;
- que o seu contrato social admite a distribuição de lucros em montante desproporcional à participação societária, desde que os sócios assim deliberem;
- que os sócios se reuniram e aprovaram, à unanimidade, que o lucro acumulado fosse distribuído de forma desproporcional às suas respectivas participações societárias;
- que a ata da reunião de sócios foi averbada no cartório de registro de títulos e documentos, o que lhe conferiu ampla e irrestrita publicidade;
- que o lucro distribuído foi regularmente informado ao Fisco pela recorrente e por seus sócios.

Sustenta que a decisão recorrida não questionou tais fatos e os admitiu expressamente. Todavia, manteve a autuação sob o único argumento de que o contrato social exige que a ata de reunião de sócios seja arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis e não Cartório de Títulos como ocorreu.

Prossegue afirmando ser “evidente que o suposto cometimento de uma falha formal não tem o condão de alterar a natureza econômica e/ou jurídica dos valores pagos aos sócios da recorrente, sobretudo para efeito de tributação”, tendo em vista que as legislações fiscal e previdenciária não foram infringidas.

Assim consta na decisão recorrida (fls. 7 a 9):

Como se observa, conforme legislação, em regra, os lucros devem ser distribuídos aos sócios na proporção das respectivas quotas, admitindo-se seja estipulada outra forma de divisão. E, no caso, de acordo com o contrato social, tal possibilidade (de distribuição de lucros sem a observância da proporcionalidade) restou condicionada “[...] à deliberação que se origine em reunião dos sócios, em que cópia autenticada da ata lavrada no Livro de Atas de Reunião de Sócios seja arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis”.

A auditoria fiscal constatou que o contribuinte não cumpriu tal determinação, uma vez que, conforme consta no Relatório Fiscal, não foram identificados documentos relacionados à distribuição de lucros no período no sistema informatizado SRM – Sistema de Registro Mercantil, da Junta Comercial de Estado do CE – JUCEC, o que foi confirmado pelo sujeito passivo.

(...)

Em sede de defesa, o contribuinte apresenta cópia de Certidão Reprográfica do 1º Ofício de Notas da Comarca de Mulungu/CE (fls. 1.100/1.101), que certifica que, “[...] em data de DEZ (10) de JANEIRO (01) do ano de DOIS MIL E DEZESSETE (2017), consta no Livro de Registro de Títulos e Documentos (RTD) de nº B-40, folhas 33 e Verso, protocolo nº5628/2017 o Registro de ATA DE REUNIÃO DE SOCIOS, CONSTRUTORA SAMARIA LTDA [...], a qual reproduz.

(...)

Tal documento, a princípio, não foi apresentado à autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização. Além de não haver qualquer menção a ele no Relatório Fiscal, o contribuinte também não alega tê-lo apresentado durante ação fiscal, mesmo após ter sido intimado para apresentar cópias de quaisquer Atas de Reunião de Sócios arquivadas no Registro Público de Empresas Mercantis, por meio do Termo de Intimação 06. O contribuinte não esclarece por que não aproveitou a oportunidade para apresentar à fiscalização o documento que ora alega conferir regularidade à distribuição de lucros efetuada. A defesa também não esclarece a razão pela qual a ata de reunião foi averbada em cartório da Comarca de Mulungu/CE, sendo que o contrato social expressamente determina que “[...] cópia autenticada da ata lavrada no Livro de Atas de Reunião de Sócios seja arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis” e a sociedade tem sede social em Paraipaba/CE e não possui filiais.

De qualquer maneira, entende-se que o documento apresentado não é eficaz para os fins previstos no contrato social. Se o contrato social é arquivado no

Registro Público de Empresas Mercantil, qualquer disposição que excepcione a norma de distribuição de lucros também deve ser averbada no mesmo local. Inclusive, esta é a determinação expressa contida no contrato social, de que a ata lavrada no Livro de Atas de Reunião de Sócios seja arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis.

(...)

Assim, o que se constata é que, apesar da existência de lucro apurado, o contribuinte descumpriu o disposto no contrato social e na legislação, ao deixar de arquivar, no Registro Público de Empresas Mercantis, a Ata de Reunião de Sócios que deliberou sobre a distribuição desproporcional de lucros aos sócios, o que, a meu ver, suscita a caracterização dos valores recebidos a título de distribuição de lucros como pró-labore e a consequente incidência das contribuições sociais previdenciárias, com fundamento no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/1991.

Não obstante o posicionamento da autoridade julgadora, entendo que a decisão de piso merece reforma.

Como se verifica do disposto nos artigos 997 e 1.007 do Código Civil abaixo transcritos, a distribuição dos resultados sociais aos sócios deve ser feita de forma proporcional às respectivas cotas, podendo, entretanto, ser estipulada uma distribuição desproporcional, *verbis*:

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

(...)

IV - a quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;

(...)

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

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

No presente caso, o parágrafo terceiro da Cláusula Décima do 17º aditivo ao Contrato Social (e-fl. 1.384), prevê expressamente que os sócios poderão deliberar, em reunião, sobre a distribuição de lucros sem a observância da proporcionalidade, que nenhum dos sócios seja excluído da distribuição, devendo a cópia autenticada da ata lavrada no Livro de Atas de Reunião de Sócios ser arquivada no Registro Público de Empresas Mercantis.

Do exame dos autos, verifica-se que ocorreu reunião de sócios para tal deliberação, cuja Ata de Reunião foi averbada em cartório da Comarca de Mulungu/CE (e-fls. 1100 a 1101).

De outra parte, verifica-se que os lucros foram devidamente apurados e registrados na contabilidade da Recorrente e a fiscalização não se manifestou quanto à impropriedade da sua escrita contábil. De modo que, quanto a isto, nenhuma irregularidade foi constatada.

O fato de a Ata de Reunião ter sido averbada no cartório da Comarca de Mulungu/CE, e não no Registro Público de Empresas Mercantis, ainda que demonstre a não observância de uma formalidade legal e contratual, confere publicidade e autenticidade à decisão tomada pelos sócios, não descaracterizando, de modo algum, a natureza dos lucros distribuídos a fim de possibilitar a presunção de pagamento de pró-labore.

Neste sentido é o precedente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. CONTABILIDADE VÁLIDA. INEXISTÊNCIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE. LUCROS EFETIVADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, **quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição**.

In casu, **havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos valores distribuídos como lucro**.

A legislação previdenciária não considera o lucro regular como base de incidência de contribuições previdenciárias.

A não observância de meras formalidades não desvirtuam a natureza dos Lucros, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore. (...)

(Acórdão 2401-010.742, de 08/12/2022, Relator: Rayd Santana Ferreira) (Grifei)

Considerando que a Recorrente dispunha de regras para a distribuição de lucros sem a observância da proporcionalidade e cumpriu com os deveres contábeis, não cabe ao fisco desconsiderar a natureza dos lucros distribuídos e entender que houve o pagamento de pró-labore.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício. Conheço do Recurso Voluntário e dou-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz