



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13794.000035/2008-67
ACÓRDÃO	2001-007.127 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAQUEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PROVA.

É devida pela empresa a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais a título de distribuição de lucros, se a empresa não comprova contabilmente o seu lucro.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplicação da Súmula CARF nº 196.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que seja aplicada a retroatividade benigna em relação à multa, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Andressa Pegoraro Tomazela (Relatora), Wilderson Botto, Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Raimundo Cassio Gonçalves Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro, RJ, através do acórdão nº 12-24.091, que julgou procedente o lançamento tributário para a cobrança das contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga a contribuintes individuais a título de distribuição de lucros não comprovados contabilmente pela empresa, ora Recorrente.

Durante a Fiscalização, restou entendido que *"...o sujeito passivo, optante pelo regime de tributação pelo lucro presumido, não possui escrituração contábil regular, não elabora demonstrações contábeis, distribuiu valores a título de lucros mensalmente, antecipando seu pagamento do trimestre correspondente a tais valores superaram o limite estabelecido na legislação que dispensa a necessidade de comprovação de sua existência. O próprio sujeito passivo reconheceu não elaborar a escrituração contábil e as demonstrações contábeis regulares, que visem, dentre outros, a apuração do resultado do exercício, demonstrando a existência de lucro/prejuízo contábil. Tal reconhecimento ocorreu na própria forma de tratar os valores excedentes ao limite com isenção, visto que houve retenção e recolhimento do Imposto de Renda sobre as parcelas referidas, fato este dispensável, caso fosse possível comprovar lucro contábil acima do limite de isenção, o que permitiria que a parcela do lucro assim demonstrada ficasse também isenta."* Complementa o fiscal que os valores dos denominados "lucros distribuídos" excedentes àqueles dispensados de comprovação (lucro isento), são considerados como rendimentos pagos aos sócios, sobre os quais incide a contribuição previdenciária.

Irresignado, o contribuinte, ora Recorrente, apresentou Impugnação. A DRJ negou provimento à impugnação por unanimidade, como se vê da ementa abaixo transcrita:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PROVA.

É devida pela empresa a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais a título de distribuição de lucros, se a empresa não comprova contabilmente o seu lucro.

A empresa deve apresentar prova de seus argumentos juntamente com a sua peça impugnatória.

Inconformada com a decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual alega o seguinte:

- (i) que a Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, eis que as contribuições sociais objeto do lançamento deveriam ter sido instituídas mediante Lei Complementar, e não por lei ordinária;
- (ii) que o auditor fiscal não examinou o principal documento da empresa, qual seja, o Livro Caixa;
- (iii) que a Recorrente cumpriu rigorosamente toda a legislação aplicável à matéria e demonstrou via registros contábeis, de acordo com as leis comerciais, que o lucro contábil é maior que o lucro presumido, mas que o fiscal não examinou o Livro Caixa da empresa;
- (iv) que a Recorrente procedeu à corretamente com a distribuição de lucros aos seus sócios;
- (v) e, por fim, requer a incidência da retroatividade benigna para fazer incidir o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, inserido pela MP nº 449/2008;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminar de Nulidade

A Súmula CARF nº 02 dispõe que: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária no que diz respeito à incidência da contribuição previdenciária sobre remunerações pagas a autônomos, avulsos, contribuintes individuais e demais pessoas.”*

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade relativa à inconstitucionalidade da Lei nº 8.212 de 1991.

Mérito

Em primeiro lugar, o Recorrente alega que o Livro Caixa da empresa não foi examinado pelo auditor fiscal. Contudo, a relação de documentos examinados constantes no Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal é meramente exemplificativa, e não exaustiva, de modo que o fato de não constar no citado termo o Livro Caixa como documento examinado, não significa que não tenha sido analisado pela fiscalização. A propósito, na página 01 do Relatório Fiscal, em seu item 4, consta a informação de ter sido examinado o Livro Caixa, além do Registro de inventário e a DIPJ do ano base de 2004.

Em segundo lugar, o Recorrente ter cumprido rigorosamente toda a legislação aplicável à matéria e demonstrou via registros contábeis, de acordo com as leis comerciais, que o

lucro contábil é maior que o lucro presumido. Confirma, outrossim, ter procedido à distribuição antecipada de lucros aos sócios, questionando onde estaria a infração em distribuir lucros antecipadamente, quando se tem todos os registros contábeis nos termos da legislação comercial, recibos de Distribuição de Lucros e aluguéis.

Porém, a questão que se coloca consiste em saber se os valores pagos aos sócios seriam ou não distribuição de lucros em desacordo com a legislação tributária, a ensejar a incidência das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, o artigo 28, inciso III, da Lei nº 8.212 de 1991 dispõe o seguinte:

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

(...) 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).”

O conceito de salário de contribuição dos segurados contribuintes individuais engloba toda e qualquer verba recebida durante o mês, a qualquer título, em uma ou mais empresas ou pelo exercício de atividade por conta própria.

O artigo 201, §5º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, dispõe que os valores pagos a título de antecipação de lucros da pessoa jurídica, ainda não apurados por meio de demonstração de resultado do exercício, estarão sujeitos às contribuições previdenciárias. Leia-se:

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

(...) §5º

(...) 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.”

No presente caso, ocorreu a distribuição de lucros como adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. Tal compreensão decorre do fato de tais parcelas serem concedidas mensalmente aos sócios, conforme lançamentos no Livro Caixa, enquanto a cláusula oitava do Contrato Social (após a 5ª alteração contratual), sob cuja égide sucederam-se os fatos geradores em comento, previa apenas a apuração do resultado e distribuição destes ao término de cada exercício social, em 31 de dezembro de cada ano.

Sobre o tema, o §6º do artigo 77 da Instrução Normativa INSS nº 100/2003 aduz que o valor a ser distribuído a título de antecipação de lucros pode ser previamente apurado mediante a elaboração de balancetes contábeis mensais, devendo, nesta hipótese, ser observado

que, se a demonstração de resultado final do exercício evidenciar uma apuração de lucro inferior ao montante distribuído, a diferença será considerada remuneração aos sócios.

“Art. 77.

(...) §5º

(...) 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 ou quando a contabilidade for apresentada de forma deficiente.

§6º Para fins do disposto no inciso II do §5º, o valor a ser distribuído a título de antecipação de lucro poderá ser previamente apurado mediante a elaboração de balancetes contábeis mensais, devendo, nesta hipótese, ser observado que, se a demonstração de resultado final do exercício evidenciar uma apuração de lucro inferior ao montante distribuído, a diferença será considerada remuneração aos sócios.”

Com relação à opção da empresa pelo lucro presumido, esta deve manter a escrituração contábil regular, tendo em vista as disposições legislativas introduzidas pelo §5º, inciso II, do art. 201 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003.

Assim, com o advento do Decreto nº 4.729/2003, o adiantamento de lucros ainda não apurados por meio de demonstração de resultado do exercício passou a ser base de contribuição previdenciária. Dessa forma, para as empresas distribuírem lucros aos sócios, sem incidência de contribuição previdenciária, precisarão elaborar a Demonstração do Resultado do Exercício, demonstrando com isso que possuem lucros suficientes para distribuição, evitando configurarem-se como antecipação.

Para as empresas que adotam apenas o Livro Caixa, escrituração mínima exigida das optantes pelo lucro presumido, o lucro distribuído com isenção encontra limites na legislação de regência das sistemáticas simplificadas de tributação, o qual não poderá ser superior ao valor da base de cálculo do imposto de renda, subtraída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

A eventual parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou ao titular (empresário) da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, a título de lucros distribuídos, ainda que por conta de período base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, somente se excluirá da tributação se a empresa demonstrar, mediante escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior que o determinado

segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo regime do lucro presumido, conforme assim estipula o inciso II do §2º do artigo 48 da IN SRF nº 93/97.

Nesse sentido, a fiscalização demonstrou, através dos demonstrativos e memórias de cálculo expostos no Relatório Fiscal a fls. 33/40, que o montante distribuído a título de lucros excedeu ao limite legal imposto pela lei. Apurou, também, que o sujeito passivo, optante pelo regime de tributação pelo lucro presumido, possui apenas o Livro Caixa, não possuindo escrituração contábil feita com observância da lei comercial – i.e. não elabora demonstrações contábeis, nem balancetes, distribuiu valores a título de lucros mensalmente, antecipando seu pagamento do exercício correspondente e tais valores superaram o limite estabelecido na legislação que dispensa a necessidade de comprovação de sua existência.

Assim, mesmo ciente de que o lançamento em apreço teve como elemento motivador a falta de comprovação, mediante demonstrativos contábeis, de que o lucro contábil suplantava pecuniariamente o lucro presumido, o Recorrente não comprovou o contrário. Por essa razão, entendo devidas as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos contribuintes individuais.

Cumprе mencionar que foram lavrados os autos de infração abaixo indicados e o de número 371947782 se refere à cobrança da contribuição previdenciária a cargo da empresa também no período de 01/2004 a 12/2004. No âmbito daquele processo administrativo, este Conselho negado provimento ao Recurso Voluntário da empresa ora Recorrente em 2011, conforme ementa transcrita a seguir.

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	11/2008 11/2008	371947715	12/11/2008	2.509,78
AI	01/2004 12/2004	371947740	12/11/2008	944,83
AI	01/2004 12/2004	371947758	12/11/2008	1.533,24
AI	01/2004 12/2004	371947731	12/11/2008	3.651,17
AI	01/2004 12/2004	371947782	12/11/2008	263.610,01
AI	01/2004 12/2004	371947790	12/11/2008	9.132,18
AI	11/2008 11/2008	371947723	12/11/2008	2.509,78
AI	11/2008 11/2008	371947766	12/11/2008	53.387,30
AI	11/2008 11/2008	371947774	12/11/2008	30.117,36

A Secretaria da Receita Federal do Brasil se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente a esta data.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. REMUNERAÇÃO.

Subsumem-se no conceito de Salário de Contribuição do segurado contribuinte individual sócio de pessoa jurídica tributada pelo regime do lucro presumido os valores pagos a título de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício, correspondentes à parcela que exceder o limite legal de isenção, quando não restar comprovado que o lucro contábil foi maior que o montante distribuído.

SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. *PRO LABORE*. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Constitui fato gerador da contribuição previdenciária os valores pagos a título de *pro labore* aos sócios da empresa, na qualidade de segurados contribuintes individuais, ficando a empresa obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados dessa categoria a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo. (Acórdão nº 230201.310, julgado em 24 de agosto de 2011, PA nº 13794.000034/200812)

Ainda, o Recorrente requereu prova pericial, mas deveria ter apresentado todas as provas e possíveis contestações na Impugnação, conforme artigos 15 a 18 do Decreto nº 70.235/72. Por essa razão, indefiro tal pedido.

Por fim, o benefício da retroatividade benigna também foi requerido pelo Recorrente. Neste ponto, entendo aplicável a Súmula CARF nº 196, que dispõe o seguinte:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja aplicada a retroatividade benigna em relação à multa, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

ACÓRDÃO 2001-007.127 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13794.000035/2008-67

DOCUMENTO VALIDADO