



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

Processo nº 14485.000280/2007-40
Recurso nº 163.784 Voluntário
Acórdão nº **2402-002.781 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS NA CONTABILIDADE. PRO-LABORE
Recorrente ESPAÇO DO BANHO E AROMAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/03/2004

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO A PESSOAS FÍSICAS. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais a serviço da empresa.

NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, bem como os fundamentos legais, não há que se falar em nulidade pela falta de fundamentação da obrigação tributária principal e da aplicação da multa.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. ARTS 45 E 46 LEI 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE 08.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

No caso de lançamento das contribuições sociais, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período pelo artigo 173, I do CTN, mantidos os demais valores.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais (sócios-gerentes), relativa à contribuição previdenciária patronal, para as competências 07/2000, 08/2000, 11/2001, 01/2002, 09/2002 a 12/2002, 01/2003, 05/2003 a 09/2003, e 01/2004 a 03/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 13/14) informa que os fatos geradores decorrem das remunerações creditadas a segurado contribuinte individual (sócio-gerente), apuradas com base nos livros Diário e Razão, e com aplicação da alíquota de 20%;

Esse Relatório Fiscal informa ainda que, na contabilidade da empresa, foi criada a conta 2.2.3.1.03, posteriormente alterada para 222.02.0001-3 com o nome "Silvia Gambin", que é sócia gerente da empresa. Nesta conta, por um período de tempo, foram feitos diversos aportes de numerários sem que fossem comprovadas a origem e efetividade da operação ou transação. Também por diversos meses estes numerários eram utilizados para pagamento de despesas na empresa e também repassados para a sra. Silvia Gambin. Os valores repassados para a Sra. Silvia Gambin foram considerados pela fiscalização como retiradas de pro labore, tendo em vista a não comprovação da origem e efetividade da operação, tanto em sua origem, como em sua aplicação.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/06/2006 (fls.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 25/40) – acompanhada de anexos de fls. 41/58 –, alegando, em síntese, que:

1. **Preliminarmente.** Da decadência de parte dos valores lançados. Parte dos valores lançados corresponde às competências de julho e agosto de 2000 e, como se trata apenas de diferenças, uma vez que houve recolhimento de contribuições previdenciárias no período, estes valores já foram tacitamente homologados pela Administração. Apoiado no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, conclui que deve ser reconhecida a decadência dos lançamentos de julho e agosto de 2000;
2. **Do relatório fiscal da notificação 37.010.472-2. Aceitação da contabilidade da empresa.** Cita o relatório fiscal e aduz que a lavratura do auto se deu por uma conta do livro razão, em que, pela leitura da fiscalização, a sócia gerente da empresa fez aportes de numerários e posterior retirada, onde a devolução dos valores foi em montante menor do que o aportado pela sócia. Conforme documentação juntada (doc. nº 3, fls. 52/58), trata-se claramente de uma operação de empréstimo para a empresa e posterior devolução à referida sócia gerente. A devolução do empréstimo em nada se confunde com remuneração no presente caso. Não há regularidade nos pagamentos, nem valor fixo, sendo que a devolução se dá em

meses absolutamente esparsos. Conclui que os pagamentos não têm natureza de pró-labore. Poderia até haver alguma semelhança, embora não sejam, com dividendos ou distribuição de lucros, mas de modo algum pró-labore;

3. **Artigo 302 do Regulamento do Imposto de Renda. Raciocínio oposto ao da fiscalização.** Transcreve o fundamento legal utilizado pela fiscalização – artigo 302 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), que serve para reputar como indedutíveis gastos da empresa com pessoas vinculadas, não efetivamente comprovados, e discorre sobre o mesmo. Se utilizada a interpretação dada pela fiscalização ao artigo, teríamos a devolução de um empréstimo como uma despesa dedutível na apuração do imposto de renda, agora classificada como remuneração de dirigente. Um artigo do RIR, que serve para considerar uma despesa como indedutível NUNCA poderia ser utilizado como base para considerar algo como remuneração a título de pró-labore, pois esta é, como tal, dedutível na apuração do IRPJ;
4. **Da desconsideração da Receita Federal de pagamentos que não sejam mensais fixos.** Apoiado no artigo 357 do RIR, argumenta que a remuneração a título de pró-labore deve ser mensal e fixa, sob pena de ser descaracterizada como tal. No entanto, no presente caso, todas as devoluções dos empréstimos foram absolutamente esparsas, o que as descaracteriza para fins de apuração do Lucro Real;
5. **Contribuição ao pró-labore. Caráter de remuneração por trabalho de sócio. Necessidade absoluta de disposição no contrato social ou deliberação social.** Transcreve o artigo 12, V, alínea "f", da Lei 8212/91, e alega que somente a remuneração decorrente do trabalho do sócio está sujeita à incidência da contribuição previdenciária, não estando aí incluídas as retiradas a título de dividendos ou recebimento de pagamento de empréstimo ou de qualquer outra natureza. Conclui que constitui remuneração por trabalho somente o que o sócio-gerente recebe em função desta disposição em contrato social. Restituição de empréstimo como no presente caso, distribuição de dividendos, compra e venda, ou até apropriação indébita, não podem ser classificadas como remuneração pelo trabalho de gestão;
6. **Despesas da pessoa jurídica, remuneração de dirigentes e outros pagamentos.** Discorre sobre a natureza dos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas, bem como sobre o pagamento de dividendos e remuneração a título de pró-labore, feitos a dirigentes de pessoas jurídicas. Discorre também sobre a devolução de empréstimos, que não é renda do sócio e nem despesa da pessoa jurídica (apresenta esquema ilustrativo). E ainda deveria ser considerada a hipótese de serem os pagamentos mera distribuição de lucros, pois, se o pagamento não foi lançado como dedutível, sua natureza é mais próxima da distribuição de lucros do que pagamento de pró-labore. Apresenta tabela demonstrativa, e conclui que, em uma situação onde é possível optar entre remuneração a título de pró-labore e dividendos, não faz sentido a sistemática de pagamento a título de pró-labore,

dado que a carga fiscal sobre essa remuneração é muito mais alta do que a da distribuição de dividendos;

7. Do Pedido. Requer que a NFLD seja anulada.

Considerando as alegações da empresa a respeito dos valores lançados, bem como as cópias de documentos juntadas às fls. 52/58 do "Razão Analítico" e "Extrato de Contas", os autos foram convertidos em diligência fiscal (fls. 63/68), para análise e manifestação do fiscal notificante.

Como resultado da diligência, o fiscal notificante elaborou a Informação Fiscal (fl. 77), registrando o seguinte:

“[...] 2 - Em que pese o contribuinte afirmar que a operação de aportes de recursos na empresa se trata de empréstimo, não logrou apresentar nenhum documento que comprove esta operação de empréstimo, mesmo tendo sido novamente solicitado a esclarecê-la conforme se vê no TIAD de fls. 71 e as informações prestadas de fls. 72 e 73.

3 - A efetividade da operação se faz:

- com cheque nominal depositado na conta bancária da empresa, no caso de pagamento efetuado pela sócia.

- cheque nominal depositado na conta bancária da sócia, caso dos pagamentos efetuados à sócia.

- cópia da declaração de Imposto de Renda da Sócia.

4 - Portanto, é preciso provar com documentação hábil e idônea contemporânea ao fato e a efetividade da operação.

5 - Por todo o exposto mantenho o débito integralmente.

6 - Estou juntando um novo discriminativo com a remuneração recebida pela Sra. Silvia Gambin (fls. 74 a 76), tendo em vista que em algumas competências do anexo de fls. 15 e 16 houve erro de digitação nas datas, sem, entretanto influenciar no cálculo do débito. [...]”

A empresa foi notificada dessa diligência fiscal e protocolizou, dentro do prazo regulamentar, a manifestação de fls. 89/94, sob o PT 35464.003591/2007-89. Alega, em síntese, que: o Auditor Fiscal Autuante somente manifestou-se a respeito do mérito da "descaracterização" da operação de empréstimo realizada entre a Impugnante e sua sócia, não foram analisados os demais argumentos e fatos apresentados na defesa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP – por meio do Acórdão 16-16.317 da 11ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 97/116) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 120/132), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de Administração Tributária/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 134).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 117/120). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

DAS PRELIMINARES:

A Recorrente alega que o lançamento fiscal seja declarado nulo, pois haveria erro de fundamentação legal e de presunção da base de cálculo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão dos valores lançados, bem como da legislação aplicável, e não há erro na sua fundamentação legal nem fática.

Os valores apurados no presente processo decorrem das remunerações creditadas a segurada Silvia Gambin Gomes (sócio-gerente), em que a base de cálculo foi apurada com base nos livros Diário e Razão (escrituração contábil na conta 2.2.3.1.03, posteriormente alterada para 222.02.0001-3, contendo o nome "Silvia Gambin"), e com aplicação da alíquota de 20%.

Em outro giro, verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Assim, dispõe o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O Relatório Fiscal (fls. 13/14) e seus anexos são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida. A fundamentação legal aplicada encontra-se no relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 09/10), que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência. Há o Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04/06) e o Discriminativo Sintético de Débito - DSD (fls. 07/08), dentre outros, que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias da parte patronal, incidentes sobre a remuneração da segurada sócia-gerente (contribuinte individual), fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade, e não serão acatadas.

A Recorrente alega que seja declarada a extinção do crédito tributário, pois os valores apurados foram fulminados pelo instituto jurídico da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação, pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, será acatada em parte.

Esclarecemos que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante nº 08 - STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional 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. (g.n.)

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

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, 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.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação – que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' –, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento. (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos. (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se às competências 07/2000 a 03/2004 e foi efetuado em 30/06/2006, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, conforme Relatório Fiscal (fls. 13/14) e Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04/08). Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN no presente lançamento fiscal, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2000, inclusive.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/2000, pois o direito potestativo do Fisco – nas competências até 11/2000, inclusive, e competência 13/2000 – já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2001, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Dessa forma, acato parcialmente a preliminar de decadência tributária ora examinada, excluindo os valores apurados até a competência 11/2000, inclusive, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega que a remuneração paga ou creditada aos contribuintes individuais (segurados autônomos e sócios-gerentes) não deveriam sofrer a incidência da contribuição social previdenciária.

Tal alegação não será acatada, eis que há previsão na Lei 8.212/1991 para a incidência da contribuição social previdenciária sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.

Cumpramos esclarecer que, para o contribuinte individual, configura-se salário de contribuição todos os valores a este pagos por pessoas físicas e jurídicas, dentro do mês, em decorrência de serviços prestados, conforme art. 28, inciso III, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

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 parágrafo 5º.

Para a empresa, que é o caso do presente processo, a contribuição previdenciária patronal será de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, nos termos do art. 22, inciso III e § 1º, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Entendo que o sócio-gerente que recebeu remuneração decorrente de seu trabalho, na qualidade de contribuinte individual, é segurado obrigatório da Previdência Social, não restando dúvida que ele não mantém vínculo empregatício com a Recorrente, nos termos do art. 12, inciso V, alínea “f”, da Lei 8.212/1991. Isso está devidamente fundamentado nos documentos acostados aos autos, tal como o Relatório Fiscal.

Lei 8.212/1991:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Essa circunstância de que o sócio-gerente é contribuinte individual obriga que a Recorrente realize o recolhimento da contribuição previdenciária prevista no art. 22, inciso III e § 1º, da Lei 8.212/1991, acima transcrito.

Com isso, não acato a alegação da Recorrente, uma vez que os valores pagos ou creditados ao sócio-gerente são hipóteses de incidência da contribuição social previdenciária.

Com relação à alegação da Recorrente de que os valores lançados na contabilidade seriam devolução de empréstimos ou mera distribuição de lucros aos sócios, entendo que tal argumentação não deverá ser acatada, pois a contabilidade da empresa declara que os valores foram pagos à segurada Silvia Gambin Gomes (sócio-gerente) a título de pró-labore.

Esclarecemos que, além de ter finalidade gerencial a escrituração contábil, ela também possui uma finalidade probatória, especialmente para terceiros, sendo muitas vezes fundamentais para a resolução de um determinado litígio, no caso em tela para deslinde da controvérsia de que os valores pagos a segurada seriam, ou não, uma remuneração para fins tributários.

Do exame dos livros (Razão e Diário) e demais documentos contábeis e fiscais analisados, a auditoria fiscal constatou que a contabilidade da Recorrente materializa a remuneração paga à segurada Silvia Gambin Gomes a título pró-labore e não "devolução de empréstimos", eis que a empresa não conseguiu provar as operações escrituradas na conta 2.2.3.1.03, posteriormente alterada para 222.02.0001-3, contendo o nome "Silvia Gambin"

O art. 378 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que os documentos contábeis fazem prova contra o seu autor, nos seguintes termos:

Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Com efeito, vê-se que a eficácia probatória dos livros e documentos contábeis, analisados pela auditoria fiscal, opera-se contra a Recorrente, eis que os valores pagos caracterizam uma remuneração recebida pela segurada Silvia Gambin Gomes, na qualidade de contribuinte individual (sócio-gerente). Nada impediria, todavia, que a Recorrente demonstrasse, por outros meios probatórios, que os seus lançamentos constantes da sua escrituração, que lhe é desfavorável, são equivocados, o que não foi demonstrado em nenhum momento, seja na peça de impugnação (fls. 25/94), seja na peça recursal (fls. 120/132).

Os documentos juntados pela Recorrente não têm o condão de afastar o procedimento fiscal, eis que eles não demonstram qualquer indício de que realmente os valores lançados na conta contábil 2.2.3.1.03, posteriormente alterada para 222.02.0001-3, seriam devolução de empréstimos ou mera distribuição de lucros.

O mesmo entendimento foi esposado na decisão de primeira instância (Acórdão 16-16.317 da 11ª Turma da DRJ/SPOI, fls. 97/116), nos seguintes termos:

“[...] No presente caso, durante a auditoria realizada, o fiscal Notificante constatou o registro contábil de supostos empréstimos à empresa, pela sra. Silvia Gambin, em valores vultosos, para os quais não foi apresentada qualquer base documental, embora o Contribuinte tenha sido devidamente intimado para tanto, situação que se manteve inalterada na diligência fiscal (TIAD's às fls. 19/20 e 71).

No caso sob exame, a empresa teve duas oportunidades para comprovar a origem e efetividade das operações realizadas, na

auditoria fiscal, e na diligência fiscal, após a qual, inclusive, foi aberto prazo de manifestação de 10 dias. No entanto, nenhum documento comprobatório dos lançamentos contábeis foi apresentado:

- *Não foi apresentado nenhum contrato, o que impossibilitou a fiscalização de analisar o tipo de "empréstimo" firmado, o valor atribuído, a finalidade do mesmo, bem como o prazo de devolução;*
- *Também não há como se distinguir se os "empréstimos" foram feitos pela sócia majoritária L'Occitane do Brasil S/A, pela sócia minoritária L'Occitane Holding Brasil Ltda., pela sócia minoritária Shower's Comercial Importadora Ltda., ou ainda pela pessoa física sra. Silvia Gambin. [...]"*

Logo, em decorrência das circunstâncias fáticas delineadas no Relatório Fiscal (fls. 13/14) e na Informação Fiscal (fls. 77), acompanhados dos demais documentos juntados aos autos, entendo que os valores escriturados na conta contábil 2.2.3.1.03, posteriormente alterada para 222.02.0001-3, devem integrar a base de cálculo das contribuições sociais lançadas no presente processo.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que sejam excluídos, em decorrência da decadência tributária quinquenal, os valores apurados até a competência 11/2000, inclusive, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.