



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720074/2016-75
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-001.213 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de março de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VALDECIR ARIVABENE
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco da Silva Ibiapino – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão nº 01-33.625 (fls. 500 a 508) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 51.084.375-1 (fls. 3 a 11), relativo às contribuições devidas à seguridade social incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais sócios e sócios administradores da empresa CLINIC CENTER S/S LTDA.

Este Processo Administrativo Fiscal compreende as contribuições sobre as remunerações do Sócio **Kaio Roger de Souza Pinto**, no período de 08/2013 a 08/2014, que foi arrolada como responsável solidária, conforme menção reproduzida do Relatório Fiscal (fls. 12 a 22):

O art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), transcrito abaixo, prescreve que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por Lei e o inciso I do citado artigo normatiza que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, que no caso aqui apresentado é o Sr **Valdecir**

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

Arrivabeni, sócio - Administrador da empresa CLINIC CENTER a partir de 09/02/2011 e o Sr **Kaio Roger de Souza Pinto**, Sócio da empresa a partir de 11/11/2013. A seguir transcrevemos o citado artigo e inciso do CTN e os artigos e parágrafos da Lei Complementar 123/2006 e Instrução Normativa RFB 1.470/2014:

(...) Considerando que o registro do distrato acarreta a extinção da personalidade jurídica da sociedade, temos que a responsabilidade tributária caberá aos sócios e sócios - administradores da empresa. Neste Auto de Infração a responsabilidade caberá ao Sr **Valdecir Arrivabeni** e a Sr **Kaio Roger de Souza Pinto**.

(...) Constitui Fato Gerador do crédito lançado as remunerações pagas mensalmente o Sócio **Kaio Roger de Souza Pinto** a título de **Distribuição de Lucro**, enquadradas no conceito de Salário de Contribuição contido no art.28 , inciso III , da Lei 8.212/91 e no art. 214, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 e não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social . As contribuições estão descritas no relatório DD- Discriminativo do Débito e integram o Levantamento **B3 - Distribuição Lucro Kaio Roger de Souza**.

(...)

7. Sobre as remunerações dos Contribuintes Individuais Sócios e Sócios - Administradores

7.1. A remunerações pagas pela empresa ao Sócio - Administrador e demais sócios a título de Distribuição de Lucros, tiveram por base as remunerações pagas aos mesmos por escala cumprida de plantões. No Anexo denominado Relação de Pagamentos 2013 e 2014 está demonstrado mensalmente a relação direta entre as escala de plantões e as Distribuições de Lucros. Em alguns casos excepcionais as remunerações de plantões são pagas no mês seguinte, mas sempre têm por base o cumprimento de plantões no Pronto Socorro. A relação de pagamentos constante do Anexo Relação de Pagamentos 2013 e 2014 demonstra inclusive que estas remunerações têm por base o Valor/Hora para remuneração dos plantões. Fica demonstrado claramente que a Distribuição de Lucro, no caso, não se trata de uma Remuneração de Capital, mas sim de Trabalho.

7.1.1. Os profissionais médicos recebem os adiantamentos de lucros única e exclusivamente por sua atividade laborai nos plantões. **Na maioria dos casos a Distribuição de Lucros se dá antes da admissão dos médicos no sociedade, conforme será demonstrado em muitos dos demais Autos de Infração constituídos, o que comprovaria tratar-se de remuneração de trabalho.** O Sr **Kaio Roger de Souza Pinto** foi admitido na sociedade em 11/11/2013. Seus recebimentos de Distribuição de Lucros tiveram início na competência 08/2013.

A impugnação foi julgada improcedente em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/08/2014

PESSOA JURÍDICA. EXTINÇÃO E BAIXA. RESPONSABILIDADE.

Deve ser atribuída responsabilidade solidária aos empresários, aos titulares, aos sócios e aos administradores quando apuradas novas obrigações após a baixa da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que deu origem ao fato gerador da obrigação.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRÓ-LABORE.

As importâncias pagas aos sócios registradas como distribuição de lucros mas que configurem retribuição do trabalho prestado devem ser consideradas pagamentos a título de pró-labore, incidindo sobre elas a contribuição previdenciária social.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VINCULAÇÃO.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

As decisões judiciais e administrativas não vinculam automaticamente a Administração Tributária Federal, exceto nas hipóteses previstas em lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

O contribuinte deve apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente **Kaio Roger de Souza Pinto** foi intimado em 26/04/2017 (fl. 513) e apresentou recurso voluntário em 08/05/2017 (fls. 516 a 539) sustentando, em síntese: a) ilegitimidade passiva; b) os valores recebidos a título de distribuição de lucros não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O Sr. VALDECIR ARRIVABENI foi intimado em 14/11/2017 (fl. 560) e não apresentou recurso (fl. 561).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da Responsabilidade Solidária

A recorrente alega ausência de responsabilidade pelo débito discutido e ilegitimidade passiva.

O Fiscal Autuante concluiu pela responsabilidade solidária de VALDECIR ARRIVABENI e da RECORRENTE com fundamento nos arts. 124, I, do CTN; 9º, §§ 4º e 5º, da Lei Complementar nº 123/2006 e 25 da Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 30 de maio de 2014, conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 12 a 22):

O art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), transcrito abaixo, prescreve que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por Lei e o inciso I do citado artigo normatiza que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, que no caso aqui apresentado é o Sr **Valdecir Arrivabeni**, sócio - Administrador da empresa CLINIC CENTER a partir de 09/02/2011 e o Sr **Kaio Roger de Souza Pinto**, Sócio da empresa a partir de 11/11/2013. A seguir transcrevemos o citado artigo e inciso do CTN e os artigos e parágrafos da Lei Complementar 123/2006 e Instrução Normativa RFB 1.470/2014:

(...) Considerando que o registro do distrato acarreta a extinção da personalidade jurídica da sociedade, temos que a responsabilidade tributária caberá aos sócios e sócios - administradores da empresa. Neste Auto de Infração a responsabilidade caberá ao Sr **Valdecir Arrivabeni** e a Sr **Kaio Roger de Souza Pinto**.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

(...) Constitui Fato Gerador do crédito lançado as remunerações pagas mensalmente o Sócio **Kaio Roger de Souza Pinto** a título de **Distribuição de Lucro**, enquadradas no conceito de Salário de Contribuição contido no art.28 , inciso III , da Lei 8.212/91 e no art. 214, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 e não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social . As contribuições estão descritas no relatório DD- Discriminativo do Débito e integram o Levantamento **B3 - Distribuição Lucro Kaio Roger de Souza**.

(...)

7. Sobre as remunerações dos Contribuintes Individuais Sócios e Sócios - Administradores

7.1. A remunerações pagas pela empresa ao Sócio - Administrador e demais sócios a título de Distribuição de Lucros, tiveram por base as remunerações pagas aos mesmos por escala cumprida de plantões. No Anexo denominado Relação de Pagamentos 2013 e 2014 está demonstrado mensalmente a relação direta entre as escala de plantões e as Distribuições de Lucros. Em alguns casos excepcionais as remunerações de plantões são pagas no mês seguinte, mas sempre têm por base o cumprimento de plantões no Pronto Socorro. A relação de pagamentos constante do Anexo Relação de Pagamentos 2013 e 2014 demonstra inclusive que estas remunerações têm por base o Valor/Hora para remuneração dos plantões. Fica demonstrado claramente que a Distribuição de Lucro, no caso, não se trata de uma Remuneração de Capital, mas sim de Trabalho.

7.1.1. Os profissionais médicos recebem os adiantamentos de lucros única e exclusivamente por sua atividade laboral nos plantões. **Na maioria dos casos a Distribuição de Lucros se dá antes da admissão dos médicos no sociedade, conforme será demonstrado em muitos dos demais Autos de Infração constituídos, o que comprovaria tratar-se de remuneração de trabalho.** O Sr **Kaio Roger de Souza Pinto** foi admitido na sociedade em 11/11/2013. Seus recebimentos de Distribuição de Lucros tiveram início na competência 08/2013.

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento, a perfeita identificação do sujeito passivo, inadmitindo a exigência de tributo de quem não tem relação qualquer relação com o fato gerador.

O art. 121 do mesmo Código define como sujeito passivo da obrigação principal a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade tributária, que pode ser: i) o **contribuinte**, quando tenha relação **pessoal e direta** com a situação que constitui o fato gerador ou; ii) **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, tem a obrigação por decorrência de disposição expressa de lei.

Essa é a teoria dualista da obrigação tributária, que separa o **dever pelo pagamento do débito** (*schuld*), da **responsabilidade pelo pagamento do débito** (*haftung*)¹.

Assim, a sujeição passiva da obrigação tributária pode recair sobre o contribuinte ou sobre o responsável.

O contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, enquanto o responsável, é um terceiro que, de alguma forma, possui algum vínculo com o fato gerador.

Conforme definição do art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022, p. 622.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No presente caso, o lançamento refere-se às contribuições devidas à seguridade social incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais sócios e sócios administradores da empresa CLINIC CENTER S/S LTDA e **previstas no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91**.

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; (grifei)

Por expressa menção legal desse artigo, trata-se de contribuição a cargo da empresa, ou seja, tem como **CONTRIBUINTE a EMPRESA** (no caso, a CLINIC CENTER S/S LTDA.).

Tratando-se de RESPONSÁVEIS pelo débito, destaca-se a lição relacionada ao artigo 124 do CTN, no sentido de que *“a lei não é totalmente livre para estabelecer hipóteses de solidariedade, que não pode ser atribuída para pessoas que o próprio CTN considera responsáveis pessoais ou subsidiários, ou para quem não guarde qualquer relação com o fato gerador”*².

Nesse mesmo sentido:

(...) HONORÁRIOS MÉDICOS. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. EMPRESA CONTRATANTE. LEGITIMIDADE PASSIVA.

A empresa que remunera profissionais a seu serviço é sujeito passivo na condição de contribuinte dos créditos tributários incidentes a cargo da pessoa jurídica. (...)

(Acórdão nº 2301-006.321, Relator Conselheiro Wesley Rocha, publicado 21/10/2019).

O **art. 9º, §§ 4º e 5º, da LC nº 123, de 14 de dezembro de 2006**, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), esclarece que a baixa do ato constitutivo da sociedade não implica na extinção das obrigações tributárias, não impede o posterior lançamento dos tributos devidos e importa na responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores³.

² PONTALTI, Mateus. Manual de Direito Tributário. 3. ed., rev. atual. e ampl. São Paulo: JusPodvm, 2022, p. 413.

³ Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§4º Abaixa referida no § 3º não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

Ao tratar dessa matéria, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o *entendimento de que tanto a redação do art. 9º da LC 123/2006 como da LC 147/2014, apresentam interpretação de que no caso de micro e pequenas empresas é possível a responsabilização dos sócios pelo inadimplemento do tributo, com base no art. 134, VII, do CTN, cabendo-lhe demonstrar a insuficiência do patrimônio quando da liquidação para exonerar-se da responsabilidade pelos débitos.* (REsp 1876549/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 3/5/2022, DJe de 6/5/2022.)

De fato, estando a Microempresa ou a Empresa de Pequeno Porte enquadrada no regime do Simples Nacional instituído pela LC nº 123/2006, à ela devem ser aplicados os dispositivos desta lei.

Nos autos, todavia, inexistia documento que comprove que a CLINIC CENTER era Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte enquadrada no regime do Simples Nacional e não consta no sistema de gerenciamento do Simples Nacional registro de solicitação de opção por este regime.

O contrato social da empresa não faz qualquer menção e a Fiscalização tão somente colocou o “ME” no Relatório Fiscal, sem que tenha informado, anexado documento ou comprovado que a CLINIC CENTER era pequena ou microempresa enquadrada no regime do Simples Nacional.

Confira-se:

processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus titulares, sócios ou administradores.

§4º A baixa do empresário ou da pessoa jurídica não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§5º A solicitação de baixa na hipótese prevista no § 3º deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

§5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

4. Das Atividades da empresa **CLINIC CENTER S/S LTDA ME**

4.1. A empresa teve como CNAE - Código e Descrição da Atividade Econômica Principal o código 86.10-1-02, correspondente a ATIVIDADES DE ATENDIMENTO EM PRONTO – SOCORRO E UNIDADES HOSPITALARES PARA ATENDIMENTO A URGÊNCIAS

4.2. A empresa **CLINIC CENTER S/S LTDA ME** foi constituída como uma Sociedade Simples, um tipo Societário introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pelo Novo Código Civil, de 2002, Lei 10.406/2002. A empresa teve aprovada seu REGISTRO CIVIL DE PESSOA JURÍDICA protocolado sob nº 6.790 e registrado no Livro A, sob nº 1.498, em 12/05/2009 . O registro foi feito no Cartório do 1º Ofício 2º Zona – Serra – ES

4.3. A empresa **CLINIC CENTER S/S LTDA ME** foi constituída para prestar serviços médicos de Pronto Socorro Pediátrico ao Hospital Metropolitano S/A, CNPJ 32.402.414/0001-33 , empresa com sede na Avenida Eudes Scherrer de Souza , 488 , Bairro Laranjeiras , Serra – ES , CEP 29165-680 . Toda a atividade da empresa **CLINIC CENTER S/S LTDA ME** , do início de atividades ao encerramento , deu-se exclusivamente através de prestação de serviço ao Hospital Metropolitano S/A . O endereço da empresa CLINIC CENTER é o mesmo do Hospital Hospital Metropolitano S/A, local da Prestação de Serviços .

A

No contrato social da empresa não existe “ME”.

Veja-se:

VALDECIR ARRIVABENI, brasileiro, casado pelo regime parcial de bens, médico, residente e domiciliado a Rua Paulo Silva, 209, Mata da Praia, Cep. 29065-600, Vitória, ES, nascido a 18/12/1958, natural de Colatina, Estado do Espírito Santo, filho de Alfredo Arrivabeni e Luiza Dadalto Arrivabeni, portador da CI 488.931/ES e do CPF 493.191.837-91 e CRM 3661/ES; resolvem constituir uma sociedade simples ltda, de acordo com as disposições da Lei 10.406/2002, supletivamente pela Lei 6.404/1976, regendo-se ainda pelas seguintes cláusulas:

Cláusula Primeira:

A sociedade terá a denominação **CLINIC CENTER S/S LTDA**, e o início das atividades terá lugar na data de assinatura do presente instrumento e o prazo de duração será por tempo indeterminado.

Cláusula Segunda:

A sede da sociedade é **Av. Eudes Scherrer Souza, 488, Parque Residencial de Laranjeiras, CEP. 29165-680, Serra, ES**, e por deliberação dos sócios poderá abrir, manter, transferir e extinguir filiais, em qualquer ponto do território nacional observada as prescrições legais vigentes.

Cláusula Terceira:

A sociedade se dedicará ao ramo de: **prestação de serviços em “atendimento em pronto socorro e unidades hospitalares para atendimento à urgências – CNAE 8610-1/02; Atividades médicas ambulatoriais restrita a consultas – CNAE 86305/03; prestação de serviços médicos em “atividades de atenção ambulatorial não especificadas anteriormente” – CNAE 8630-5/99;**

(...)

Parágrafo Primeiro: A responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

Parágrafo Segundo: Os sócios não respondem subsidiariamente pelas obrigações sociais (Art. 997-NCC).

Parágrafo Terceiro: As quotas são indivisíveis e não poderão ser cedidas ou transferidas a terceiros sem o consentimento da maioria dos sócios, a quem fica assegurado, em igualdade de condições e preço, direito de preferência para a sua aquisição, se postas à venda, formalizando, se realizada a cessão delas, alteração contratual pertinente.

Vale lembrar que o Código Civil disciplina a responsabilidade dos sócios, nos diversos tipos de sociedades, indicando em que situação o sócio responde solidariamente, ou não

Fl. 8 da Resolução n.º 2402-001.213 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720074/2016-75

e o art. 1.052 prevê a limitação da responsabilidade dos sócios ao valor de suas quotas, no caso de sociedade limitada.

Assim sendo, esta Turma julgadora, por unanimidade, concluiu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora informe se, à época dos fatos geradores, a CLINIC CENTER S/S LTDA estava realmente enquadrada como **pequena empresa ou microempresa (ME)**.

Conclusão

Diante do exposto, o julgamento deve ser convertido em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira