

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 18050.010981/2008-39**ACÓRDÃO** 2401-011.841 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 5 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** COMERCIAL GOOD SUPERMARKET LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não cabe o acolhimento da arguição nulidade do lançamento quando este preenche todos os requisitos legais e não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A empresa é obrigada a recolher à Seguridade Social as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Carlos Eduardo Avila Cabral e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 87/89):

Trata-se de Auto de Infração (AI), Debcad nº 37.185.367-2, no valor total de R\$ 61.715,40 (sessenta e um mil, setecentos e quinze reais e quarenta centavos), consolidado em 26 de dezembro de 2008, que, segundo Relatório Fiscal (fls. 15 a 17), foi lavrado tendo como sujeito passivo a empresa acima identificada, referente a contribuições sociais destinadas à Previdência Social, incidente sobre remuneração de contribuintes individuais, conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, em seu art. 22, inciso III.

Consta no mencionado Relatório Fiscal do Auto de Infração que o contribuinte à época possuía sete estabelecimentos alega hoje possuir apenas um; foram solicitados documentos do Termo de Arrolamento de Bens (TAB) lavrados pela fiscalização anterior, não sendo apresentado foi formalizada autuação; o livro Diário do contribuinte não se encontra registrado na junta comercial, motivando, também, uma autuação.

Esclarece, também, o mencionado relatório que foram localizados serviços prestados por contribuintes individuais e bases de cálculos escriturados na contabilidade do contribuinte, conta 3.2.1.01.0004, além da DIPJ onde informa distribuição de lucros de R\$ 150.000,00, sem sequer possuir reservas ou lucros acumulados para tanto e que a DRE (cópia à fl. 78) apresentada constava considerável prejuízo, tendo sido considerado aquele valor como pró-labore.

Informa que os lançamentos da conta contábil foram feitos no levantamento SER e os da DIPJ no levantamento LUC.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração (AI), por via postal com Aviso de Recebimento (AR), em 31 de dezembro de 2008 (fl.58) e apresentou sua peça de impugnação em 02 de fevereiro de 2009 (fl.61), alegando, em síntese, o seguinte:

Depois de se qualificar e discorrer um breve relato a respeito do lançamento, o contribuinte afirma que, conforme determina o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na redação dada pela Medida Provisória 449, de 3 de dezembro

de 2008, o lançamento deve ser instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis a comprovação do ilícito, disposição similar ao disposto no art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 30 de abril de 2007, não observadas no lançamento questionado.

Alega que para que fosse possível o lançamento das contribuições sociais questionadas, deveria se ter demonstrado que as pessoas listadas no Relatório de Lançamento são segurados obrigatórios da Previdência Social, ressaltando que isto não ocorreu, limitando-se a fiscalização a informar que o lançamento refere-se à remuneração de contribuintes individuais, sem especificar a que título nem a inscrição no PIS/PASEP/NIT.

Ressalta a autuada que sequer tem certeza se o lançamento trata da contribuição prevista no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, tendo em vista que no Relatório de Lançamentos (RL), juntado ao Auto de Infração Debcad nº 37.185.367-2, consta alíquota de 100%, a qual foi aplicada sobre os valores lançados como base de cálculo, quando alíquota legalmente prevista no mesmo dispositivo legal é de 20%, restando dúvidas sobre qual contribuição se entendeu que não havia recolhimento, visto desconhecer qualquer uma com alíquota que se configure confisco (100%), não sabendo qual a real alíquota aplicada para o lançamento fiscal sob julgamento.

O contribuinte afirma que outra nulidade do Auto de Infração diz respeito ao lançamento de distribuição de lucros considerada como pagamento de pró-labore, eis que empregou verdadeira presunção de ocorrência de fatos geradores, sem a existência da necessária previsão legal para tanto, visto que as presunções legais (art. 33, §8º da Lei nº 8.212, de 1991, alterado pela Medida Provisória nº 449, de 2008, art. 12, parágrafos 2º e 3º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e art. 40, 41 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996) não contemplam o caso sob julgamento e ressalta que o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional condiciona a desconsideração de atos ou negócios jurídicos ao atendimento de procedimento previsto em lei ordinária, o que não ocorreu.

Afirma que a autuação é nula, posto que inviabiliza por completo o exercício do direito de defesa do sujeito passivo, além de conter erros de fundo no lançamento, na forma do art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Prosseguindo seu arrazoadado, o contribuinte alega inexistir demonstração de que as pessoas indicadas no Relatório de Lançamentos sejam contribuintes individuais e qual o motivo do lançamento dos valores a título de contribuição social, uma vez que não foi indicado e não houve recolhimento a menor, razão pela qual requer a produção de perícia técnico-contábil, fiscal e documental, para que seja esclarecido se as pessoas listadas no aludido relatório efetivamente são contribuintes individuais e se efetivamente não houve o recolhimento das contribuições, em sendo segurados obrigatórios durante o período fiscalizado.

Contesta a aplicação da alíquota de 100%, para a contribuição prevista no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, visto que entende estar ocorrendo excesso de exação na presente autuação.

Ratificando, afirma que ocorreu efetiva distribuição de lucros, conforme consta na DIPJ e se demonstrará mediante realização de perícia, cuja produção requer, para responder o seguinte:

- se houve a declaração da distribuição de lucros na DIPJ;
- se a origem das rubricas constantes na conta contábil 3.2.1.01.0004 e referentes a Jerônimo Martins e Adonias Marques, diz respeito à distribuição de lucros;
- se o alegado prejuízo acumulado pela Fiscalização impedia a distribuição de lucros, por existir alguma reserva corrente ou de capital.

Por fim requer que seja julgado nulo o Auto de Infração sob julgamento, observando o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972; caso não seja acolhida a alegação de nulidade, requer a improcedência do auto de infração, bem como a realização de perícia fiscal e contábil, conforme requerido.

A Impugnação foi julgada Improcedente pela 5ª Turma da DRJ/SDR em decisão assim ementada (e-fls. 86/93):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É devida a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, de 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.

PREJUÍZOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

A distribuição de dividendos depende da existência de lucros do exercício ou de saldo credor em reserva de lucros ou em lucros acumulados.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 04/04/2011 (e-fls. 97), a interessada interpôs Recurso Voluntário em 04/05/2011 (e-fls. 99/106) reapresentando as alegações de sua Impugnação e suscitando a nulidade da decisão recorrida por ter indeferido a realização de perícia e, conseqüentemente, impossibilitado a comprovação de seus argumentos.

VOTO

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Impõe-se observar, inicialmente, que o lançamento foi constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram devidamente identificados no Auto de Infração e nos relatórios que o integram, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

Os elementos que deram origem à autuação foram claramente apontados pela autoridade fiscal, permitindo a perfeita compreensão da contribuinte quanto às infrações que lhe foram imputadas para que pudesse exercer plenamente o seu direito de defesa.

Também não assiste razão à interessada quanto à nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento da perícia solicitada na Impugnação. Cumpre esclarecer que a autoridade julgadora de primeira instância é livre para formar sua convicção na apreciação de provas, podendo determinar a realização de diligências ou perícias quando entendê-las necessárias e indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

No caso em exame, verifica-se que o Relator a quo analisou o pedido da contribuinte e expôs suas razões para o não acolhimento do mesmo, conforme trechos do voto condutor abaixo reproduzidos (e-fls. 92/93):

A perícia solicitada pela empresa notificada não atende aos requisitos determinados pela legislação para que se possa realizá-la. Não expôs os motivos que a justifiquem, nem apresentou o perito, conforme dispõe a legislação (Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, nos art. 16, inciso IV, e 18). Outrossim, os quesitos formulados encontram explicitados nos autos e no acórdão, bem como na documentação acostada aos autos (fls.41/42) fornecida pela empresa autuada.

A respeito da perícia solicitada pela notificada, vale destacar a lição de Antônio Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993):

A perícia nada mais é do que uma diligência a ser feita por quem tem o conhecimento de determinada matéria, ou seja, é a diligência levada a cabo por um “expert” a fim de que certos fatos sejam esclarecidos. Supõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, que permitam o esclarecimento de certas dúvidas surgidas com o processo.

A perícia pode revestir a forma de um exame feito, por exemplo, na escrituração contábil de uma empresa, ou uma vistoria realizada em máquinas para fins de avaliação do desgaste, obsolescência, depreciação etc. Pode revestir a forma de um arbitramento, para apreciação do valor de coisas, bem como pode consistir numa avaliação de imóvel.

Segundo Pontes de Miranda, “A perícia serve à prova de fato que dependa de conhecimento especial, ou que simplesmente precise ser fixado (...)” (Comentários ao Código de Processo Civil, Tomo IV, Forense 2ª edição, 1999)”.

Neste lançamento não há nenhuma complexidade ou exigência de conhecimentos especiais para a elucidação das questões, não será acolhida, com respaldo na legislação (Decreto nº 70.235/1972, art. 18), a solicitação de perícia.

Com efeito, a finalidade da realização de perícia não é produzir provas em favor do contribuinte. Assim, tendo sido motivado o seu indeferimento, não se verifica o cerceamento do direito de defesa alegado no Recurso Voluntário. É nesse sentido o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 163, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Quanto às demais questões em exame, considerando que o Recurso Voluntário possui o mesmo teor da Impugnação apresentada e que todos os argumentos nele contidos já foram devidamente analisados no julgamento de primeira instância, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, conforme previsto no art. 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com destaque para os seguintes trechos (e-fls. 89/92):

Conforme já explicitado nos autos, Relatório do Auto de Infração (fl.15 a 17), o lançamento sob julgamento abarca, exclusivamente, débitos correspondentes à contribuição patronal incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, não declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e não recolheu aos cofres públicos.

Primeiramente se analisa o comando legal inserto no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, determinando a obrigação da empresa arrecadar e recolher as contribuições sociais ora questionadas. Veja-se:

Lei nº 8.212/1991.

(...)

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).

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, em seu art. 201, caput e inciso II, no mesmo sentido, dispõe a respeito da contribuição social ora questionada, cota patronal. Veja-se:

Decreto nº 3.048/1999 (RPS)

(...)

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

(...)

II- vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;

Conforme determinação legal (art. 12, inciso V, alíneas “f” e “g”, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991), o contribuinte individual é segurado obrigatório da Previdência Social, sendo, pois, devidas as contribuições ora sob julgamento, sobre os rendimentos destes.

Lei nº 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).

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

Analisando o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, constata-se que este comando normativo determina que, no feito sob julgamento, a contribuição a cargo da empresa será de vinte por cento sobre o **total das remunerações** pagas ou creditadas, isto é, vinte por cento sobre cem por cento da remuneração (remuneração total).

De acordo com o explicitado nos autos - Relatório de Lançamento (fls. 08/09) - a base de cálculo das contribuições ora questionadas é o total da remuneração dos segurados (100% desta); sobre a base de cálculo aplicou-se a alíquota de 20% para se encontrar a contribuição devida à Seguridade Social, conforme explicitado no Relatório Discriminativo Analítico do Débito (fls. 04/05), cuja cópia foi entregue ao contribuinte, conforme atestou o recebimento em 31/12/2008 (fl. 57).

Lucro é o retorno positivo de um investimento feito por um individuo ou uma pessoa nos negócios.

A distribuição de dividendos depende, inicialmente, da existência de lucro líquido de natureza contábil, apurado por meio de Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) na periodicidade autorizada no estatuto ou contrato social, e desde que a distribuição tenha lastro em registros contábeis. Além disso a distribuição de lucros pode se dar por conta das reservas de lucros ou da conta de lucros acumulados

Será qualificado como pagamento de pró-labore, a distribuição de lucros em desacordo com o que determina a legislação norte do procedimento.

Primeiramente, os art. 201, inciso II e parágrafos 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999, assim estabelecem:

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

II- vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

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.

Conforme explicitado nos autos (fl. 15) a Demonstração de Resultados do Exercício (DRE) (fl. 78), bem como o balanço patrimonial (fl. 78), apresentados pelo contribuinte à Fiscalização, comprovam prejuízo no exercício e prejuízos acumulados de exercícios anteriores, respectivamente, o que demonstra não ter havido lucro para que se pudesse efetuar tal distribuição.

Por seu turno, a reserva de lucros expressa no balanço patrimonial é de apenas R\$ 23.673,06, ou seja, insuficiente para destinar os R\$ 150.000,00 pagos aos sócios. Mesmo porque, antes de distribuir essa reserva, a compensação do prejuízo acumulado de R\$ 1.485.289,05 (balanço patrimonial à fl. 78) deveria ter sido operada.

É imperioso ressaltar que a conta contábil “Lucros ou Prejuízos Acumulados” tem como finalidade receber o resultado do exercício e dar-lhe destinação, onde no saldo credor de referida conta lança-se a parcela do resultado positivo da empresa não distribuída aos acionistas e o saldo devedor, prejuízos acumulados, representando resultados negativos da empresa, não absorvidos por reservas anteriormente existentes, e que deverá ser compensado com lucros a serem auferidos futuramente.

Para que a empresa proceda à distribuição de lucros aos sócios primeiramente terá que absorver prejuízos acumulados e, sendo o caso, eventual provisão para o Imposto de Renda, para só então, em remanescendo saldo, distribuí-los aos sócios.

Utilizando subsidiariamente, a título de exemplo, vejamos o dispõe no art. 189, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

CAPÍTULO XVI

Lucro, Reservas e Dividendos

SEÇÃO I

Lucro

Dedução de Prejuízos e Imposto sobre a Renda

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.

Ressalta-se que a distribuição de lucros fica condicionada à existência destes e a empresa autuada demonstra existência de prejuízo no período em que procedeu à distribuição de lucros e prejuízos acumulados de exercícios anteriores (conforme já explicitado nos autos - fls.15 a 17, balanço patrimonial e DRE à fl. 78), evidenciando-se que a distribuição de lucros foi efetuada de forma indevida, o que torna procedente o lançamento dos valores pagos aos sócios a esse título como Pró-Labore.

Por fim, na cláusula 8ª do contrato social (fl. 44), ratificando o acima explanado, fica ajustado o seguinte:

Ao término do exercício social, em 31 de dezembro de cada ano, o administrador prestará contas justificadas de sua administração, procedendo à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico, cabendo aos sócios, na proporção de suas cotas, os lucros ou perdas apurados. (art. 1.065, CC/2002).

Os relatórios que compõem o Auto de Infração explicitam o procedimento do lançamento. No Relatório Discriminativo Analítico do Débito (fls.04/05) constam o levantamento, base de cálculo, alíquota e valor apurado, bem como a diferença a ser recolhida pelo contribuinte; no Relatório de Lançamento (fls. 08/09), além das informações acima, consta como se calculou a base de cálculo e os nomes de todos os segurados atinentes ao lançamento; o Relatório de Fundamentos Legais informa a legislação norte do procedimento e o Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls.15 a 17), corroborando os relatórios citados anteriormente, explicita todo procedimento do lançamento, com fito de embasar o contribuinte das informações necessárias à elaboração de sua peça de impugnação, evitando o cerceamento do direito de defesa.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll