



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

**Processo n°** 18329.000047/2007-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-004.003 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2015  
**Matéria** REMUNERAÇÃO INDIRETA: PRO-LABORE  
**Recorrente** RENAL CLÍNICA SOCIEDADE SIMPLES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/2007

REMUNERAÇÕES CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NÃO RECOLHIDA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado no prazo legal.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE TODOS OS DOCUMENTOS.

A empresa deve escriturar em títulos próprios de sua escrituração contábil todos os fatos geradores de contribuições sociais.

A escrita contábil, quando comprovada irregularidade por falta de escrituração de documentos, não faz prova suficiente para desconstituição de lançamento fiscal amparado em documentos e fatos relatados pela fiscalização.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos valores pagos a segurados pode ser obtido mediante aferição indireta.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2015 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Assinado digitalmente em 22/

01/2015 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 23/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 18329.000047/2007-11  
Acórdão n.º **2803-004.003**

**S2-TE03**  
Fl. 470

---

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Amilcar Barca Teixeira Junior.

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de lançamento das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos sócios gerentes e dos sócios cotistas, referentes à cota patronal de 15% ou de 20% devida pela empresa nas competências 01/1997 a 03/2007, e à contribuição de 11% devida pelo segurado contribuinte individual nas competências 04/2003 a 03/2007, cuja obrigação de arrecadar e recolher é do sujeito passivo.

A fiscalização relata que foram apreendidos documentos como recibos de depósitos bancários, recibos de pagamento de salários e horas extras, recibo de pagamento a autônomos, cópia de cheques emitidos e cópias de faturas de prestação de serviços, todos sem o correspondente lançamento contábil e, quando de empregados, sem o registro em Livros da empresa.

A contabilidade foi desconsiderada, em razão de não registrar a total utilização da mão-de-obra a seu serviço, sendo as contribuições apuradas por aferição indireta, com base no artigo 33, § 6º da Lei nº 8.212/1991.

Os valores de pró-labores dos sócios Ruth Lílian Dias de Ávila, no período de 01/1997 a 03/2007, de João José Adreuchetti de Freitas, no período de 01/1997 a 05/2000, e 11/2004 a 03/2007, e de Odilon da Rosa Régio e Sandro Ivan Ritter, no período de 11/2004 a 03/2007, foram aferidos, conforme esclarece a fiscalização no Relatório Fiscal de fls. 153 a 161.

Em razão da determinação do artigo 67 da Instrução Normativa INSS/DC nº 70/2002, no período de 01/1997 até 09/2003 foi considerado o maior salário da empresa, o do médico Odilon Rosa Régio, para fins de aferição dos pró-labores dos sócios Ruth Lílian Dias de Ávila e João José Adreuchetti de Freitas. No período de 10/2003 a 03/2007 a fiscalização tomou como base, em relação à sócia Ruth Lílian Dias de Ávila, as notas fiscais da empresa Centro Cirúrgico Livramento. Para o sócio João José Adreuchetti de Freitas foram considerados como pró-labore as retiradas que fez a título de adiantamento do capital investido, no período de 11/2004 a 03/2007. Para este sócio, no período de 06/2000 a 10/2004, não houve lançamento porque não houve retirada ou recebimento de valores.

A fiscalização constatou a existência e considerou os recolhimentos efetuados ao INSS a título de pró-labores dos sócios Ruth Lílian Dias de Ávila e João José Adreuchetti de Freitas.

Os sócios cotistas Odilon da Rosa Régio e Sandro Ivan Ritter não foram considerados como segurados de qualquer espécie pela empresa, que não os incluiu em folha de pagamento nem os declarou em GFIP, e também não fez nenhum recolhimento relacionado à sua prestação de serviços no período de 03/1997 a 03/2007. Para estes sócios, foi estabelecido como pró-labore os valores mais costumeiros que recebiam anteriormente como empregados da empresa.

## DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado da notificação, apresentando impugnação.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal (6ª Turma da DRJ/POA) foi pela procedência parcial, reconhecendo a decadência até a competência 11/2001, inclusive.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão, inconformado interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

Em Preliminar:

- a nulidade por erro formal, sobretudo pelo cerceamento de defesa e contraditório. O lançamento fiscal deixou de fornecer: a) a descrição do fato gerador e b) a disposição legal infringida;

No Mérito:

- a nulidade por inexistência de fato gerador do tributo lançado:

I- Do sócio João José Andreuchetti de Freitas:

- os valores a título de "retorno de capital investido" se refere a distribuição de lucros paga e contabilizada pela empresa no período e não há incidência de contribuição social conforme art. 28, § 9º, alínea "j" da Lei 8.212/91. A distribuição de lucros pode ocorrer a qualquer tempo em razão de expresso dispositivo contratual. Não há dispositivo legal que obrigue ao pagamento de pró-labore, o que fica a critério do sócio;

- a NFLD afirma que os sócios Ruth e João realizaram retirada de capital em desacordo com as normas da RFB. Segundo o agente fiscal as retiradas se deram "*sem observância das normas estabelecidas pela Receita Federal, que são emissão de relatórios e demonstrativos de valores e rendimentos do capital aplicado*". As normas da RFB não estão indicadas, não podendo o contribuinte se defender;

- quanto aos relatórios e demonstrativos de valores de rendimentos do capital aplicado parece haver confusão na medida em que tais retiradas não refletem propriamente uma espécie de "juros sobre capital próprio" incidente sobre o capital social integralizado pelo sócio. Trata-se da distribuição dos resultados contábeis produzidos pela empresa através do exercício de seu objeto social, o qual a rigor não guarda, necessariamente, proporcionalidade com o capital integralizado;

- ademais a comparação entre o valor da distribuição de lucros e o valor do capital social é descabida, mormente em se tratando de sociedade dedicada à prestação de serviços médicos. É perfeitamente normal que uma sociedade dedicada a prestação de serviços médicos distribua lucros superiores ao valor do capital social nela aportado. Não há nisso qualquer disfarce ou fraude como alega o fiscal. Ademais o debate quanto a matéria fica esvaziado pela absoluta ausência de menção aos dispositivos legais supostamente infringidos pelo contribuinte;

- tendo havido no período que embasa a NFLD a contabilização como distribuição de lucros quanto aos pagamentos realizados ao sócio João a título de pró-labores, e havendo determinação legal excluindo da incidência do imposto estas verbas, somente poderia subsistir a NFLD pela alegada incompatibilidade entre o valor do pró-labore pago e o padrão de vida social do sócio, o que é de difícil compreensão e mensuração pelo contribuinte;

#### II- Da sócia Ruth Lilian Dias de Freitas:

- a fiscalização informa que a sócia Ruth teria no período de 01/2003 a 04/2003, em que não houve distribuição de lucros, teria efetuado retirada de honorários no valor de R\$ 9.000,00 mensais, sem emissão pela empresa de recibo de pagamento e sem contabilização em contas próprias. como a fiscalização chegou a conclusão de que a sócia percebeu tais valores? A fiscalização não demonstra o alegado;

- no período de 10/2003 a 01/2004 a fiscalização alega que a sócia Ruth teria recebido "honorários" mediante a emissão de notas fiscais da empresa Centro Cirúrgico Livramento S/C Ltda, da qual também é sócia. Alega que a sócia disfarçava através da emissão destas notas a remuneração devida em decorrência da administração da sociedade. O fisco não esclarece como chegou a tal conclusão. Nada de ilícito há na relação entre as duas empresas;

- nos demais períodos a fiscalização equiparou os supostos pró-labores percebidos pela sócia Ruth aos valores pagos a outros médicos ou aos valores pagos a ela mesmo em outros períodos. Mas em tais hipóteses não há qualquer indício que autoriza a conclusão da ocorrência da materialidade do fato gerador;

#### III- Do sócio Odilon da Rosa Régio:

- alega a fiscalização que referido sócio, a partir de 11/2004, passou a prestar serviços remunerado: a recorrente. Aduz que ele participava ativamente da sociedade. A fiscalização arguiu ainda que pelo fato de o sócio ter realizado pagamentos de despesas da empresa com recursos próprios, nem todos os valores por ele retirados teriam a natureza de pró-labore, arbitrando para todo o período da NFLD a ele relativa o valor de R\$ 7.000,00 retirado em 10/2004. Entretanto, não há prova do alegado nos autos;

#### IV- Do sócio Sandro Ivan Ritter;

- segundo a fiscalização a situação do sócio Sandro é bastante similar a do sócio Odilon. Ele participaria ativamente da sociedade e executava pagamentos de despesas da empresa com recursos pessoais. Não há prova ou indício de que ele de fato trabalhasse na empresa ou que lhe pagasse despesas com recursos pessoais;

- por fim, requer a insubsistência do lançamento fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual será analisado.

### DO RELATÓRIO FISCAL

Consta do relatório fiscal, fls. 153/161, que o lançamento fiscal se refere a contribuições previdenciárias devidas e não repassadas à Seguridade Social, constituída da contribuição cota patronal (alíquota 15% de 01/1997 a 02/2000 e 20% de 03/2000 a 03/2007), incidente sobre os pró-labores (aferidos) dos sócios gerentes e sócios cotistas.

Foram apreendidos documentos de recibos de depósitos bancários, recibos de pagamento de salários e horas extras, recibo de pagamento a autônomos, cópia de cheques emitidos, cópias de faturas de prestação de serviços, todos sem o correspondente lançamento contábil e quando de empregados, sem o registro em Livros da empresa.

No exame da documentação apreendida e na contabilidade da empresa, dentre outros itens apontados (1 a 32), concluiu-se que nos itens 33, 34 e 35 da relação de documentos apreendidos (fls. 149/151), período de 01/2003 a 04/2003, os sócios Ruth e João fizeram retiradas de honorários, não emitiram recibos, não contabilizaram em despesas e a empresa no período não distribuiu lucros.

*33. Cópia de cheques 157591, 157592 de 01/2003 de Dr. Ruth e Dr. Freitas*

*34. Cópia de cheques 008410 e 850258 de 04/2003 da Dr. Ruth*

*35. Recibo de pagamentos e cópia de cheques 008411 de 04/2003 Dr. Freitas*

No item 39, de 06/2003 Dr. Odilon, retirou honorários, emitiu nota fiscal em nome da empresa Régio e Ritter Médicos Associados S/C Ltda e recebeu seus honorários na conta particular nº 28602-8 da agência 144-9.

*39. Cópia cheque 185758, recibo bancário Odilon, NF 090 Regio e Riter, 06/03.*

Nos itens 40 e 41, de 10/2003 a 01/2004, Dra. Ruth, sócia gerente da empresa, retirou honorários com emissão de notas fiscais 315, 316, 319, 320, 323, 324 e 329 da empresa Centro Cirúrgico Livramento S/C Ltda e recebeu na conta particular 000014-0 da agência Unicred, e estão contabilizados.

*40. NF 328 Centro Cirurgico e depósito bcarrio para Dr Ruth, 01/2004*

*41. Cópia cheque 196721, 196764, NF 329 Centro Cirurg, com*

Nos itens 42, 44, 48, 49 e 50 do período 09/2004, 01/2006 a 03/2007, a empresa pagou e contabilizou despesas de terceiros, tais como telefone celular da Irmandade Santa Casa Caridade de Alegrete, Guia de Arrecadação do Detran/RS, por exames prestados, no Órgão, por Laura Graciele Ortiz de Lima e faturas da empresa Cardio Nefroclinica Delta.

42. *Fatura telefone Santa Casa Alegrete, paga pela Renal em 09/2004*

44. *Cópia cheque 0024 para pgto fatura Cardio Nefroclinica Delta em 11/2005*

48. *Cópia cheque 296, com recibo pagto Cardio N Delta, em 01/2006*

49. *Faturas da Cardio N Delta 01, 10,11,12/2006 e 01/2007 paga pela Renal*

50. *Guia Detran de Laura G O Lima paga pela Renal em 03/2007*

No item 43 e 47, de 04/2005 a 06/2005 e 01/2006, a empresa pagou através dos cheques 206039, 206047, 219099 e 000098, despesas que não foram localizadas nas contas de despesas e também não foram localizados os recibos.

43. *Cópia cheques 206039, 206047 e 219099, de 04, 05 e 06/2005*

47. *Cópia cheque 0098 de 01 12006*

No item 45, de 03 a 06/2005, demonstra que os sócios Ruth e João retiravam honorários por serviços prestados em plantões médicos, por despesas particulares e a título de retorno de capital investido e está contabilizado.

45. *Cópia cheque 219001, 219008, 219003, 219002, 206016 e dep bco Ruth*

No item 46, de 07/2005, demonstra que a empresa ao tratar Daniela Fertile, nutricionista como uma segurada autônoma, ao mesmo tempo, pagava despesas de curso de especialização.

46 *Cópia cheques 0077 e 205835 de 11/2005*

Também foi localizado pagamento de despesas da empresa, sem o correspondente recibo de pagamento e ou lançamento contábil nas contas de despesas, como:

12/2005 — R\$ 750,00 — Fátima Melo, RPA 01;

11/2005 — R\$ 520,00 — Nivea T. de Souza, plantões médicos;

10/2005 — R\$ 520,00 — Nivea T. de Souza, plantões médicos;

09/2005 — R\$ 520,00 — Nivea T. de Souza, plantões médicos;

12/2004 —R\$ 133,46 — Carem C. A. Biscuby;

08/2004 — R\$ 750,00 — Adriana Melogno, honorários;

08/2004 — R\$ 300,00 — Valdemir Giriboni, pedreiro;

10/2003 — R\$ 1.260,34 — Liziane Dias Josende, horas extras;

09/2000 — R\$ 3.500,00 — Delmar Girardi, pedreiro;

05/2000 — R\$ 3.378,00 — Delmar Girardi, pedreiro.

A fiscalização considerou o ato fraudulento e os documentos apreendidos integraram processo de fraude fiscal, por se tratar de pagamento "por fora", aos seus empregados, despesas que não foram registradas na contabilidade e nem em folhas de pagamento, o que caracteriza o não oferecimento à tributação como salário contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados. A empresa foi autuada através do Auto de Infração nº 37.048.696-0 por deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço e AI nº 37.048.697-8 por deixar de inscrever segurado empregado, AI nº 37.048.695-1 por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço e AI nº 37.048.699-4 por apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Desse modo, a empresa apresentou folhas de pagamentos e GFIP de forma deficiente, que de acordo com o art. 33, parágrafo 3º, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 233, parágrafo único do Decreto 3.048/99, considera-se deficiente o documento ou a informação apresentada que não preencha as formalidades legais e que omita informação verdadeira.

A contabilidade foi desconsiderada pela fiscalização porque não registrava a total utilização da mão de obra a seu serviço, passando a ser aferida conforme determina o art 33, parágrafo 6º da Lei 8.212/91 e art. 235 do Decreto 3.048/99 "Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas, por aferição indireta e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário".

Foram aferidos os pró-labores dos sócios Ruth Lilian Dias de Avila, no período de 01/1997 a 03/2007, de João José Andreuchetti de Freitas, no período de 01/1997 a 05/2000, 11/2004 a 03/2007, de Odilon da Rosa Régio e Sandro Ivan Ritter, no período de 11/2004 a 03/2007, porque os valores retirados como tal, não correspondem a realidade da vida social dos sócios. Primeiramente que um salário mínimo que foi retirado pelos sócios Ruth e João no período de 03/1997 a 05/2000 é inferior ao salário de contribuição dos sócios como contribuintes individuais e inferior a qualquer salário de empregado da própria empresa. Que no período de 06/2000 a 10/2004 o sócio João não teve aferição de pró-labores, porque não retirou e não recebeu nenhum valor, subentendendo que no período não participou da administração da empresa. Que para Odilon e Sandro a empresa nunca considerou como segurados seja empregado, autônomos ou empregadores, sempre excluiu da relação de contribuintes obrigatórios, em não incluindo em folhas de pagamento e GFIP, conseqüentemente não fez nenhum recolhimento na prestação de serviço do período de 03/1997 a 03/2007.

Na aferição dos pró-labores dos sócios Ruth Lilian e João Jose Freitas, para o período de 01/1997 a 09/2003, tomou-se como base o maior salário da empresa, do médico Odilon Rosa Régio, sendo o que determina a Instrução Normativa INSS/DC 70, de 10/05/2002 em seu Art. 67. Já no período de 10/2003 a 03/2007 para Ruth, tomou-se como base as notas Fiscais da empresa Centro Cirúrgico Livramento, que foram emitidas para comprovar a retirada de honorários da sócia e burlar a fiscalização. Para o sócio João no período de 11/2004 a 03/2007, foi estabelecido as retiradas que fez a título de adiantamento do capital investido. Para os sócios Odilon e Sandro, foi estabelecido como pró-labores, os valores mais costumeiros que recebiam anteriormente como empregados da empresa, conforme Demonstrativo de Aferição de Pró Labores, anexo.

Os sócios Ruth e João fizeram diversas retiradas, a título de retorno do capital investido, valores que superaram muitas vezes o próprio capital subscrito na constituição da empresa que é de R\$ 10.000,00 para cada sócio. Os valores foram retirados da empresa, sem observância das normas estabelecidas pela Receita Federal, que são emissão de relatórios e demonstrativos de valores e rendimentos do capital aplicado.

Foi constatado na ação fiscal que nas competências acima citadas, a empresa efetuou recolhimentos ao INSS, a título de pró-labores dos sócios Ruth e João, o que foi visto e considerados por esta fiscalização, conforme demonstrativo, anexo.

A presente notificação, está fundamentada na Lei 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, cujo enquadramento encontra-se anexo, no relatório de fundamentos legais do débito.

Consta dos autos, fls. 125/127, relação de documentos apreendidos, não contabilizados e alguns contabilizados, e Auto de Apreensão, Guarda e Devolução de Documentos – AGD (fls. 143/145). Demonstrativo de pró-labores aferidos e pagos em guia GPS, fls. 129/141, por competência e beneficiário.

#### DA INFORMAÇÃO FISCAL EMITIDA

Após impugnação do contribuinte os autos foram convertidos em diligência para que a autoridade fiscal lançadora se pronunciasse.

Em resposta foi emitida Informação Fiscal (fls. 387/395) onde consta, dentre outras informações, que a defesa, anexou cópia, as fls. 182 a 184 do Contrato Social (alteração), onde estabelece em sua Cláusula Quinta, que são Sócios Administradores da sociedade os Srs. João Jose Andreuchetti de Freitas e Ruth Lilian Dias de Avila e em sua Cláusula Primeira, são admitidos como novos Sócios Cotistas os Srs. Odilon da Rosa Régio e Sandro Ivan Ritter, situação esta já constante no, Relatório Fiscal da NFLD, em seus itens 10 e 11, anexo as fls. 79, não bem relatada, como agora pelo fiscal, porem com conhecimento indiscutível da empresa. Informo ainda que aos dois sócios João Jose e Ruth Lilian, foram nomeados administradores desde a constituição da empresa em 1995 e aos dois sócios Odilon e Sangro, nomeados sócios cotistas quando da integração a sociedade em 21/10/2004.

A Lei 8.212/91 em seu art. 12, inciso V, alínea “f” e o Regulamento da Previdência Social em seu Decreto 3.048/99, art. 9, inciso V, alínea “h”, estabelecem que são Segurados Obrigatórios da Previdência Social, como Contribuinte Individual, os Sócios Gerentes e os Sócios Cotistas que recebam remuneração decorrentes de seu trabalho e o

administrador não empregado na sociedade por cotas de responsabilidade limitada, urbana ou rural.

A empresa contesta o débito, alegando em sua defesa no item 2 “O FEITO FISCAL”.

Quanto ao FEITO FISCAL e o que foi relatado no Relatório Fiscal da NFLD, nos itens 4,5,6,7, a fiscalização informa que não fazem parte do fato gerador desta notificação, o ali relatado constou para demonstrar que a empresa usou de meios e práticas ilícitas quando da admissão e pagamento de um empregado, de um contribuinte individual ou até mesmo quando da contabilização de despesas efetuadas, o ali relatado, a fiscalização demonstra que a empresa pagava salário por fora a determinados empregados, fazia pagamentos a pessoas físicas, sem considerá-las contribuintes obrigatórios da Previdência Social, usava formas de pagamento de despesas distorcendo a sua real natureza, com o objetivo único de evitar a incidência tributária.

Este levantamento, que trata de contribuições previdenciárias sobre os pró-labores dos sócios Ruth Lilian, João Jose, Odilon e Sandro, todos eles contribuintes obrigatórios na qualidade de contribuinte individual. A empresa sempre pagou honorários a estes profissionais, pelos serviços prestados que eram serviços médicos, prestados dentro da empresa em muitas vezes em forma de plantões, porem a empresa distorcia a forma de pagamento e de contabilização destas despesas para tentar dissimular a contribuição previdenciária incidente. No item 5 do Relatório Fiscal, anexo às fls. 76 e 77, procurou demonstrar estas situações:

a) Para Ruth Lilian Dias de Freitas, demonstrou que a segurada no período de 01/2003 a 04/2003, fez retirada de honorários no valor de R\$ 9.000,00 mensais, porem a empresa ao fazer tais pagamentos, não emitiu recibo de pagamento; não contabilizou em contas próprias estas despesas, portanto a fiscalização para se certificar de que também não se tratava de uma distribuição de lucros, verificou que a empresa não distribuiu lucros no período. No período de 10/2003 a 01/2004 a Sócia Gerente, fez retirada de honorários da empresa e para contabilização destes honorários, emitiu notas fiscais da empresa Centro Cirúrgico Livramento S/C Ltda, onde a Sra. Ruth também é sócia, porem a empresa fazia os pagamentos para a sócia em sua conta particular. Também demonstramos que a Sócia Ruth, fazia retiradas por serviços praticados na administração da sociedade e utilizava notas fiscais de prestação de serviços. da sua empresa (Centro Cirúrgico), para disfarçar a real retirada de pró-labores da empresa Renal. As retiradas da empresa eram feitas como honorários médicos, assim demonstrado no Relatório de Retiradas dos Sócios, anexo. A Sra. Ruth, aparece como a principal sócia, seja na integralização do capital ou na administração da sociedade, composta de Matriz e duas filiais de Rosário e Alegrete, mais presente na administração da filial de Rosário. Ao estabelecer os seus pró-labores, a fiscalização adotou dois parâmetros, conforme já citado no item 11 do Relatório Fiscal, por entender ser mais justo, mais parecido com o que se hora apresentava e menos prejudicial para a empresa quanto aos valores a serem tributáveis. Primeiro parâmetro estabelecido para o período de 01/1997 a 09/2003, foi estabelecer valores iguais de retiradas, para trabalhos semelhantes, visto que Odilon Rosa Régio, exerce as mesmas funções da sócia e no segundo parâmetro estabeleceu-se as próprias retiradas da sócia, feitas até 09/2004 e partir de 10/2004 a 03/2007, manteve-se o valor de R\$ 9.000,00 retirado em 10/2004. Nota-se no Relatório de Retiradas dos Sócios, anexo, que se tivesse sido adotado o primeiro parâmetro para todo o período, teria sido mais prejudicial à empresa, visto as retiradas do sócio Odilon,

em média, a partir de 12/2004, serem superiores às da sócia e as retiradas da sócia, a partir de 02/2005 também se mantiveram em média acima do estabelecido.

b) Para João Jose Andreuchetti de Freitas, demonstrou-se que o segurado a partir de 11/2004 passou a fazer retiradas a título de RETORNO DO CAPITAL INVESTIDO, situação criada para a contabilidade disfarçar a real retirada de pró-labores da empresa, assim entendido pela fiscalização, já que o capital investido pelo sócio e contabilizado pela empresa é de R\$ 10.000,00 e suas retiradas foram muito além do próprio capital, assim demonstrado no Relatório de Retirada dos Sócios.

c) Para Odilon da Rosa Régio, a que se relata que começou em 03/1997 a prestar serviços na qualidade de médico aos pacientes da empresa, mais especificamente na filial de Alegrete, onde lá sempre residiu. A NFLD 37.048.700-1 lavrada. Quando da mesma ação fiscal, relacionou-o como segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de empregado até 08/2000. Em 09/2000 a 10/2004, o médico Odilon prestou serviços à empresa, nas mesmas condições que vinha prestando desde 03/1997, porém na forma de pessoa jurídica, quando da constituição em 08/2000 da empresa Régio e Ritter Médicos Associados S/C Ltda. A NFLD 37.048.693-5 também lavrada quando da mesma ação fiscal, relacionou-o como segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de empregado, aferindo como salários o valor da nota fiscal emitida. A partir de 11/2004 a 03/2007, o médico Odilon continua a prestar serviços à empresa, nas mesmas condições anteriores, agora segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de sócio cotista que presta serviço remunerado à empresa. Esta NFLD foi lavrada para corrigir também este período, não fosse a ação fiscalizadora, o trabalhador não teria contemplado o seu tempo de serviço, já que a empresa em nenhum período o considerou como Segurado obrigatório da Previdência Social. O sócio cotista Odilon se difere dos demais sócios cotistas de outras empresas, que fazem retiradas uma ou duas vezes ao ano quando a empresa distribui dividendos a todos os sócios. O sócio Odilon participa ativamente da sociedade seja com suas retiradas mensais, seja com seu trabalho de administração da filial em Alegrete, ou seu trabalho médico aos pacientes da empresa. A fiscalização ao estabelecer os valores dos pró-labores ao sócio Odilon, levou em consideração, que no exercício do cargo de responsável pela empresa, muitas vezes executou pagamentos de despesas próprias da empresa, com dinheiro próprio, que nem todo valor tido como retiradas mensais se referia a honorários médicos, segundo informações do próprio escritório de contabilidade, quando da fiscalização, motivo pelo qual, a fiscalização não estabeleceu como pró-labores, as próprias retiradas mensais do sócio, vindo desta forma em favor da empresa, quando aferiu valores de pró-labores para todo o período 11/2004 a 03/2007, no valor de R\$ 7.000,00 valor recebido pelo sócio em 10/2004 e que em 12/2004 recebeu R\$ 14.000,00 parecendo ser também uma retirada disfarçada e muito semelhante ao décimo terceiro salário. Veja que no decorrer do período de 11/2004 a 03/2007 o sócio fez retiradas, em média, bem mais expressivas que o valor estipulado como pró-labores.

d) Para Sandro Ivan Ritter, a que se relatar que começou em 11/1998, a prestar serviços na qualidade de médico, aos pacientes da empresa, mais especificamente na filial de Rosário do Sul, onde lá reside. A NFLD 37:048.700-1 lavrada quando da mesma ação fiscal, o relacionou como segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de empregado até 08/2000. Em 09/2000, o médico Sandro prestou serviços à empresa, nas mesmas condições que vinha prestando desde 11/1998, porém na forma de pessoa jurídica, quando da constituição em 08/2000 da empresa Régio e Ritter Médicos Associados S/C Ltda. A NFLD 37.048.693-5 também lavrada quando da mesma ação fiscal, o relacionou como segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de empregado, até 10/2004, aferindo

como salários o valor da nota fiscal emitida. A partir de 11/2004, o médico Sandro continua a prestar serviços à empresa, nas mesmas condições anteriores, agora segurado obrigatório da previdência social, na qualidade de sócio cotista que presta serviço remunerado à empresa, até 03/2007. Esta NFLD foi lavrada para corrigir também este período, não fosse a ação fiscalizadora, o trabalhador não teria contemplado o seu tempo de serviço, já que a empresa em nenhum período o considerou como segurado obrigatório da previdência social. O sócio cotista Sandro, se difere dos demais sócios cotistas de outras empresas, que fazem retiradas uma ou duas vezes ao ano quando a empresa distribui dividendos a todos os sócios. O sócio Sandro participa ativamente da sociedade, seja com suas retiradas mensais, seja com seu trabalho na filial em Rosário. A fiscalização ao estabelecer os valores dos pró-labores ao sócio Sandro, levou em consideração, que no exercício do cargo, muitas vezes executou pagamentos de despesas próprias da empresa, com dinheiro próprio, que nem todo valor tido como retiradas mensais se referia a honorários médicos, segundo informações do próprio escritório de contabilidade, quando da fiscalização, motivo pelo qual, esta fiscalização não estabeleceu como pró-labores, as próprias retiradas mensais do sócio, vindo desta forma em favor da empresa, quando aferiu valores de pró-labores para todo o período 11/2004 a 03/2007, no valor de R\$ 3.500,00, valor recebido pelo sócio em 10/2004 e que em 12/2004 recebeu R\$ 7.000,00 parecendo ser também uma retirada disfarçada e muito semelhante ao décimo terceiro salário. Veja que no decorrer do período de 11/2004 a 03/2007 o sócio fez retiradas, em média, bem mais expressivas que o valor estipulado como pró-labores.

Diante do exposto, entendeu pela manutenção do lançamento fiscal.

Consta dos autos relatório de retiradas de valores dos sócios, por competência, valor beneficiário e conta do livro razão (fls. 377/385).

#### OBRIGAÇÃO LEGAL DE REGISTRAR TODOS OS DOCUMENTOS NOS LIVROS CONTÁBEIS

O livro diário é obrigatório para a empresa e deve conter os registros individualizados, com clareza, dia a dia, de todas as operações relativas ao exercício da empresa, admitindo-se a escrituração resumida com totais das operações das contas desde que utilizados livros auxiliares (Razão e outros) regularmente autenticados, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1.184 do Código Civil Brasileiro, instituído pela Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

A contabilidade da empresa deve demonstrar todos os seus movimentos de ativo (bens e direitos), obrigações (deveres) e seu patrimônio líquido. Assim, os documentos apresentados como base de cálculo das contribuições sócias previdenciárias (GFIP/SEFIP, folha de pagamento de empregados, de pró-labore, serviços prestados, outros) devem ser conferidos por intermédio dos livros contábeis da empresa, de escrituração obrigatória como é o caso dos livros Diário e Razão, que devem estar de acordo com as formalidades legais. Mesmo entendimento se aplica ao “livro Caixa”, que deve permitir a conferência, pela autoridade fiscal, da base de cálculo e dos valores recolhidos dos tributos federais, em especial, as contribuições previdenciárias.

A autenticação de instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias é disciplinada pela Instrução Normativa nº 102, de 25 de abril de 2006, do Departamento Nacional de Registro do Comércio – DNRC, sem prejuízo da legislação específica aplicável à matéria.

A retificação de lançamento feito com erro, em livro já autenticado pela Junta Comercial, deverá ser efetuada nos livros de escrituração do exercício em que foi constatada a sua ocorrência, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, não podendo o livro já autenticado ser substituído por outro, de mesmo número ou não, e deve conter a escrituração retificada (artigo 5º, da Instrução Normativa DNRC nº 102/2006).

Portanto, eventuais erros cometidos no livro diário já autenticado pelo Registro do Comércio podem ser corrigidos, bem como, a correção do livro Razão que é livro obrigatório fiscal (RIR/1999, art. 259, que incorporou as Leis nº 8.218, de 1991, art. 14, e nº 8.383, de 1991, art. 62).

Ademais, o contribuinte não apresentou os livros contábeis (Livros Diário e Razão) de acordo com as exigências legais e com as correções da falta (registro dos documentos apreendidos pela fiscalização que não foram contabilizados) que resultou no lançamento fiscal por arbitramento de valores pagos a título de pró-labores dos sócios da empresa autuada.

Está desobrigada da apresentação de escrituração contábil a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a legislação tributária federal, desde que escreva Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário. Entretanto, se o contribuinte apresentar contabilidade regular, mesmo estando dela desobrigada, e esta contabilidade apresentar incorreções, o Auto de Infração será lavrado por descumprimento das regras aplicáveis à contabilidade regular, não sendo válido ao contribuinte argüir que estava dela desobrigado.

A empresa deve manter escrituração contábil regular, a qual deve sujeitar-se às normas e princípios gerais da Contabilidade e ao previsto no inciso II do § 13 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

*Art.225. A empresa é também obrigada a:*

*II- lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;*

*§13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:*

*I- atender ao princípio contábil do regime de competência; e*

*II- registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.*

A autoridade fiscal tem liberdade para querer documentos e examinar a escrituração no exercício da fiscalização do pagamento de tributos, nos termos estritos das respectivas leis especiais, consoante art. 1.193 da Lei 10.406/2002.

O sócio e a empresa são obrigados a seguir sistema de contabilidade com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico, nos termos do art. 1.179 da Lei 10.406/2002.

Comprovada a irregularidade da contabilidade apresentada pela empresa, não faz prova suficiente para desconstituição de lançamento fiscal amparado em documentos e fatos relatados pela fiscalização.

### DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Como se pode notar do relatório fiscal, da diligência que analisou a impugnação do contribuinte e da decisão recorrida que se trata de lançamento fiscal por aferição de valores a título de pró-labore dos sócios da empresa autuada.

O arbitramento se deu em razão da fiscalização encontrar diversos documentos relativos a pagamento de segurados empregados e contribuintes individuais (sócios) não registrados na contabilidade e sem registro nos documentos legais, como Livro de Registro de Empregado, GFIP.

Assim sendo, rejeita-se a preliminar de nulidade por erro formal e de violação ao direito de defesa e contraditório, por todos os argumentos constantes do voto.

Demonstrado que a empresa não registrou vários documentos de pagamento de valores a segurados empregados e contribuinte individuais na contabilidade, em GFIP e em Livro de Registro de Empregados, informadas as razões e fundamentação legal, não há que se falar em lançamento fiscal desprovido de fatos geradores e da disposição legal, como quer o contribuinte.

No mérito, não há que se falar em nulidade por inexistência de fato gerador do tributo lançado.

Informa a fiscalização que a empresa sempre pagou honorários aos sócios Ruth Lilian, João Jose, Odilon e Sandro pelos serviços prestados de médicos à empresa, muitas vezes em forma de plantões. Todavia, a empresa distorcia a forma de pagamento e de contabilização das despesas para reduzir o valor da contribuição previdenciária. Não havia registro na empresa dos segurados Odilon e Sandro como empregado, autônomos ou empregadores. Sempre foram excluídos da relação de contribuintes obrigatórios e não eram incluídos em folhas de pagamento.

Consta relatado nos autos que alguns sócios (Odilon e Sandro) anteriormente prestavam serviços como empregado, passando a prestador de serviço pessoa jurídica e por fim se tornando sócio da empresa autuada, e com retirada mensal de pró-labore de forma direta ou indireta como comprovado nos autos.

O sócio João Jose Andreuchetti de Freitas passou a fazer retiradas a título de retorno do capital investido com frequência e superior ao capital investido, apresentando

situação criada para a contabilidade com intuito de disfarçar a real retirada de pró-labores da empresa, segundo a fiscalização, e demonstrado no Relatório de Retirada dos Sócios.

A inobservância das normas estabelecidas pela Receita Federal são as relativas a emissão de relatórios e demonstrativos de valores e rendimentos do capital aplicado, informadas nas declarações de imposto de renda, constante dos autos.

O contribuinte deve demonstrar que os valores repassados ao sócio João José se referem a distribuição de lucros paga e contabilizada, na forma que requer a norma legal.

A sócia Ruth Lilian Dias de Freitas fez retirada de honorários mensais e sem emissão de recibo de pagamento. Não contabilizou em contas próprias tais despesas. A fiscalização se certificou de que não se tratava de uma distribuição de lucros, pois a empresa não distribuiu lucros no período, demonstrando os fatos.

O contribuinte deve demonstrar de forma inequívoca que a sócia Ruth não teria recebido "honorários" mediante a emissão de notas fiscais da empresa Centro Cirúrgico Livramento S/C Ltda, da qual é sócia. Deve demonstrar os serviços prestados pelo Centro Cirúrgico, como data, quantificação, valores.

Todavia, a contabilidade da recorrente com falta de registro de vários documentos não é suficiente para a desconstituição dos fatos apresentados pela fiscalização.

Ficou demonstrado pela fiscalização que a empresa usou de meios e práticas não convencionais e destoantes das normas legais quando da admissão e pagamento de empregados e contribuintes individuais (sócios), bem como, da falta de contabilização de vários documentos de despesas efetuadas pela empresa.

Estão demonstrados nos autos todos os fatos geradores, por competência, valor e beneficiário, a forma de apuração por aferição indireta, as razões que levaram a fiscalização ao procedimento e a fundamentação legal.

Todos os atos da fiscalização foram cientificados ao contribuinte que teve prazo legal para apresentação de contestação.

Diante dos fatos constantes dos autos, rejeito a preliminar de nulidade por erro formal. Não houve cerceamento ao direito de defesa e contraditório. No mérito, o lançamento fiscal demonstrou a descrição do fatos geradores, os motivos e a fundamentação legal do lançamento fiscal.

Se no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas por aferição indireta, as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, nos termos do art. 33, § 3º da Lei 8.212/91.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores, contendo a competência, a base de cálculo, a discriminação dos fatos, os valores das contribuições previdenciárias devidas e os valores dos créditos considerados em planilhas, consoante artigo 33 da Lei 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos.

Processo nº 18329.000047/2007-11  
Acórdão n.º **2803-004.003**

**S2-TE03**  
Fl. 484

---

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

CÓPIA