



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000789/2008-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.154 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente HOSPITAL DR BALBINO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 31/12/2004

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO.

A remuneração dos contribuintes individuais integra o salário de contribuição, para fins de incidência das contribuições sociais devidas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Thiago Álvares Feital (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições patronais devidas.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 12-21.754 - proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJO1), transcritos a seguir (processo digital, fls. 899 a 901):

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (**AI DEBCAD 37.169.110-9, consolidado em 02/06/2008**), no valor de R\$ 486.445,03, acrescidos de juros e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 31/45), refere-se às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais, no período de 11/2002 e 12/2002, 02/2003 a 12/2003, 02/2004 a 12/2004.

2. Informa ainda a Auditoria Fiscal que na análise da escrituração contábil constatou a existência de pagamentos a título de distribuição de lucros, efetuados aos Srs. Fábio Salluh Albino, Lenita Sampaio Albino, Adriana Albino Köhler, Luciano Sampaio Albino, Elysio Alves Albino Filho e Eduardo Salluh Albino, que deixaram de ser sócios da impugnante em 10/2001, portanto, não poderiam continuar a receber participação nos lucros no período do lançamento;

2.1. que as pessoas acima citadas constituíram as empresas HEALTHINVEST EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em 22/01/2001 e EFE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em 17/01/2001, cujo objeto social seria a participação em outras empresas, adquirindo cada uma 50% (cinquenta por cento) do capital da Impugnante e passando a administrá-la por representação das mesmas;

2.2. que os pagamentos efetuados diretamente às pessoas físicas não podem ser caracterizados como distribuição de lucros uma vez que os mesmos não compõem o quadro societário da Impugnante, revestindo-se, portanto, em retribuição a contribuintes individuais por serviços prestados à mesma;

2.3. Em face de caracterização de grupo econômico, foram arroladas as empresas HEALTHINVEST EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 04.265.287/0001-32 e EFE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 04.276.224/0001-81 (sócias da impugnante).

DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada manifestou-se às fls. 177/188, trazendo as alegações a seguir reproduzidas em síntese:

3.1. O lançamento, formalizado em 02/06/2008, teve por objeto a constituição de créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos nos meses de novembro de 2002 a dezembro de 2004. Como se vê, mais de 5 (cinco) anos transcorreram desde a ocorrência dos fatos geradores relativos aos meses de novembro de 2002 a maio de 2003 até a lavratura do auto de infração;

3.2. os pagamentos utilizados pela autoridade lançadora para compor as bases de cálculo não se prestam a tanto, pois, apesar de terem beneficiado pessoas que não integravam o quadro societário da contribuinte autuada, efetivamente referiram-se à distribuição de lucros;

3.3. tais pagamentos foram feitos por conta e ordem das empresas HEALTHINVEST Empreendimentos e Participações Ltda. e EFE

Empreendimentos e Participações Ltda., únicos sócios da contribuinte autuada, a título de lucros por elas auferidos e distribuídos aos seus respectivos acionistas e sócios;

3.4. a impugnante e a RDB Recursos e Diagnósticos Dr. Balbino Ltda., fazem parte do mesmo grupo econômico, controladas pelas empresas HEALTINVEST e EFE. Para evitar despesas bancárias e a incidência de CPMF, a autuada passou a pagar diretamente uma série de obrigações da RDB, em especial aquelas havidas com seus fornecedores, bem como os dividendos devidos à HEALTHINVEST e à EFE que, por ordem destas, foram feitos diretamente aos seus sócios, como pagamento dos lucros por elas auferidos;

3.5. a autoridade lançadora, sem justificativas plausíveis e, sobretudo, sem indicar terem os pagamentos sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou natureza de seus elementos constitutivos, desconsiderou atos e negócios jurídicos regularmente praticados para considerá-los sujeitos à tributação indevida, aplicando ao caso concreto o inaplicável, por falta de regulamentação legal, p. único do art. 116 do CTN;

3.6. simplesmente desconsiderar que os pagamentos correspondem à distribuição de lucros não é suficiente para autorizar a incidência da contribuição, sendo necessário que se prove e demonstre que os mesmos correspondem à remuneração por serviços prestados;

3.7. a legislação previdenciária não prevê a tributação de pagamentos sem causa, o que se justifica pelo fato de a contribuição não incidir sobre qualquer pagamento, mas apenas sobre aqueles que correspondem à remuneração por prestação de serviços;

3.8. mesmo em relação aos beneficiários dos pagamentos que mantém relação direta com a contribuinte autuada, os pagamentos recebidos a título de remuneração foram oferecidos à tributação não tendo sido demonstrado e nem sequer alegado pela autoridade lançadora que esses valores seriam inferiores à remuneração efetivamente devida e, ainda, que os pagamentos objeto da autuação corresponderiam a um complemento dessa remuneração;

3.9. a autuação, na verdade, baseia-se em mera suposição, em uma presunção que não tem suporte legal, sendo assim manifestamente improcedente;

3.10. requer seja julgado improcedente o lançamento e cancelado o auto de infração, ou, pelo menos, decretada sua improcedência em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de novembro de 2002 a maio de 2003, porquanto extintos, pela decadência, os respectivos créditos tributários, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, V, ambos do CTN.

4. As empresas solidárias HEALTHINVEST Empreendimentos e Participações S/A e EFE Empreendimentos e Participações S/A, embora cientificadas do Auto de Infração (fls. 173/174) não apresentaram impugnação.

E o relatório.

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 895 a 913):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 31/12/2003, 01/02/2004 a 31/12/2004

Decadência parcial.

O direito de a Seguridade e Social apurar e constituir seus créditos, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Salário de contribuição - remuneração de contribuinte individual.

O não-recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais, por serviços prestados à empresa, impõe a constituição do competente crédito tributário.

Lançamento Procedente em Parte

A propósito, o julgador de origem decidiu pela parcial procedência da impugnação, reconhecendo que o crédito referente à competência 05/2003 e àquelas que lhe são anteriores foi atingido pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Confirma-se nos excertos daquela decisão, que ora transcrevo (processo digital, fls. 905 e 907):

12. Em consulta ao sistema de informática da Receita Federal do Brasil, constatamos que existem recolhimentos antecipados pela interessada. Assim sendo, conforme os parâmetros acima expostos, verifica-se que ocorreu o lançamento por homologação, logo o prazo a ser aplicado na apuração da decadência é o previsto no artigo 150, § 4º do CTN: cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente.

13. No caso em análise, o lançamento ocorreu em 02/06/2008, sendo apuradas contribuições relativas ao período de 11/2002 a 12/2004. Para as contribuições lançadas **até a competência 05/2003, ocorreu a homologação tácita**, e, por consequência extinguiu-se o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, sendo dever da autoridade reconhecer a decadência. Mantêm-se, portanto, as competências lançadas a partir de 06/2003.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 923 a 951).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 27/03/2009 (processo digital, fl. 917), e a peça recursal foi interposta em 24/04/2009 (processo digital, fl. 923), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

15. Quanto aos demais argumentos apresentados na peça defensiva, os mesmos não são capazes de ilidir o procedimento fiscal, conforme demonstraremos a seguir:

16. Como informado pela Auditoria Fiscal, trata-se de Auto de Infração que teve como fato gerador as contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais (ex-sócios do sujeito passivo), a título de distribuição de lucros, apuradas através de análise dos Balancetes e Livro Razão de 2002 a 2004, consubstanciados com o Livro Diário do período.

17. Informa ainda a autoridade fiscalizadora que conforme disposição contratual, a todos os sócios, indistintamente, é permitida uma retirada mensal a título de “pró-labore”, entretanto, não foi observado, no período fiscalizado, nenhuma retirada sob o título de pró-labore, para quaisquer dos administradores. Em contrapartida, na análise da escrituração contábil, constatou registros de pagamentos às citadas pessoas físicas (ex-

sócios), a título de distribuição de lucros. Esclarece ainda que quaisquer dividendos devidos deveriam ser creditados às pessoas jurídicas, únicas sócias da Impugnante e não às pessoas físicas.

18. Assim, pelo apurado, relatado e demonstrado pela Auditoria em seus relatórios e documentos juntados (fls. 46/172), verifica-se que os sócios da Impugnante cederam e transferiram a totalidade de suas cotas do capital da empresa para outras pessoas jurídicas, criadas por eles mesmos, para continuar a gerenciar e administrar a Impugnante.

19. Ou seja, foi verificada a prestação de serviços por segurados que apesar de figurarem formalmente como representantes de outras empresas, sócias da Impugnante, a realidade fática demonstrou que houve a ocorrência de trabalho remunerado prestado pelas pessoas físicas à Impugnante, portanto, nos termos da legislação pertinente, lançou-se a contribuição social devida a partir da existência deste fato gerador.

20. A verificação quanto à correspondência (ou não) entre aquilo que é consignado nos documentos e livros contábeis e a realidade dos fatos é, em síntese, o âmago da atividade de Auditoria Fiscal. Assim, não poderia o Auditor Fiscal ficar amarrado ao papel de mero homologador das declarações da empresa, razão porque não há como defender que o Auditor não pudesse lançar as contribuições que constatassem serem devidas, após se deparar com todos os indícios, em tese, de tentativa de mascarar valores que, em verdade, correspondem à remuneração de contribuintes individuais e, por isso, fatos geradores de contribuições previdenciárias como parcelas não compreendidas no salário-de-contribuição.

21. No que toca à alegação de que tais pagamentos se referem a dividendos da RDB pagos às pessoas físicas por ordem das empresas controladoras HEALTHINVEST e EFE, a Empresa está sendo, com muita justiça, penalizada pela confusão patrimonial, já que descumprido os princípios basilares de contabilidade, em especial o “Princípio da Entidade”, confunde seu patrimônio com o patrimônio das empresas do grupo e dos sócios pessoas físicas, não diferenciando as despesas da Pessoa Jurídica Hospital Dr. Albino Ltda., das despesas das empresas RDB Recursos e Diagnósticos Ltda, HEALTHINVEST Empreendimentos e Participações Ltda., EFE Empreendimentos e Participações Ltda.. Assim prevê o art. 4º da resolução CFC nº 750/93:

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

22. Cite-se a título exemplificativo de confusão patrimonial, o fato de a Impugnante, conforme ela mesma alega, pagar diretamente fornecedores da RDB, além de distribuição de lucros devidos pelas empresas HEALTHINVEST e EFE (os recibos juntados às fls. 53/109, são da RDB, entretanto, os sócios dessa empresa também são as mesmas pessoas jurídicas sócias da Impugnante), quando o correto seria a Impugnante pagar suas dívidas diretamente à RDB que por sua vez pagaria suas controladoras (sócias), para então, estas, distribuírem os valores respectivos aos seus sócios. Acrescente-se ainda que a distribuição de lucros aos sócios deve respeitar a periodicidade fixada no contrato ou estatuto social, bem como as regras que disciplinam as demonstrações financeiras das sociedades, enquanto os pagamentos às pessoas físicas foram efetuados mensalmente durante todo o período fiscalizado.

23. É importante ressaltar que pela documentação apresentada (Recibos de Pagamentos, Balanços, folhas do Livro Razão, DIPJ) não se discrimina a remuneração

decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, embora conste dos contratos sociais apresentados pela impugnante permissão para uma retirada mensal a todos os sócios, indistintamente, a título de pró-labore. Não consta retirada a esse título, ou pagamentos pelos serviços de gerenciamento e/ou administração, em qualquer das empresas citadas. Assim, fica evidente que com esse procedimento a impugnante procura dissimular tal fato gerador, visto que esses valores objetivam, verdadeiramente, remunerar as pessoas físicas pelos serviços prestados.

24. Neste sentido, os art. 201, II e §§1º e 5º, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, nos seguintes termos:

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 3.265/1999)

§ 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.

§ 5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, será de vinte por cento sobre: (Redação dada pelo decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. (Redação dada pelo decreto nº 3.265/1999)

25. Entre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, como meio garantidor da certeza do crédito tributário, pelo qual se deve buscar a realidade dos fatos, conforme ensina Lídia Maria Lopes Ribas (Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2000, p.40-41):

“O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém a liberdade plena de produzi-las”

26. Nos termos do artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, a fiscalização pode efetuar o lançamento de ofício nas circunstâncias tais como se apresentam, lembrando ainda que, a atividade de fiscalização obedece ao disposto no artigo 142 do referido diploma legal. Senão vejamos:

CTN

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;(grifei)

27. Assim, com base no disposto nos itens 8 a 14 acima, fica o presente lançamento retificado, conforme demonstrativo anexo – DADR (fls.437/440).

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz