



Processo nº	19515.001860/2009-35
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	9202-008.233 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de	22 de outubro de 2019
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL FREIRE E ADVOGADOS ASSOCIADOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/05/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONHECIMENTO.
PRESSUPOSTOS. ATENDIMENTO.

Demonstrando-se que os acórdãos recorrido e paradigmas, tratando de situações fáticas similares, adotaram interpretações diversas em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, caracteriza-se a divergência jurisprudencial, sendo irrelevantes eventuais argumentos utilizados como *obiter dictum*, que não logram infirmar o fundamento principal da decisão.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. PAGAMENTO APTO A ATRAIR A APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em acórdão submetido ao regime de recursos repetitivos (Recurso Especial nº 973.733/SC), definiu que quando a lei prevê o pagamento antecipado e este não é efetuado, aplica-se o artigo art. 173, I, do mesmo Código. E por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática de recursos repetitivos, devem ser reproduzidas no âmbito do CARF. No caso de exigência de Contribuição da empresa incidente nas remunerações pagas a contribuintes individuais, o pagamento de Contribuição incidente nas remunerações de empregados e trabalhadores avulsos não é apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

PRÓ LABORE INDIRETO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A retirada de numerário da empresa pelos sócios, caracterizada inclusive pelo pagamento de despesas pessoais, sem a comprovação hábil e idônea da efetiva restituição do valor concedido, configura remuneração auferida pelos sócios (retirada indireta de pró-labore), sobre a qual incide a Contribuição Previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencida a conselheira Ana Paula Fernandes, que não conheceu do recurso e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
19515.001857/2009-11	37.205.019-0 (AI-34)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
19515.001858/2009-66	37.205.020-4 (AI-52)	Obrig. Acessória	Dívida Ativa
19515.001859/2009-19	37.230.554-7 (AI-68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
19515.001860/2009-35	37.230.555-5 (Emp/SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
19515.001861/2009-80	37.230.556-3 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial
Processos não identificados	37.205.021-2 (AI-59)	Obrigações Acessórias	Situação não identificada
	37.205.018-2 (AI-30)		

O presente processo trata do **Debcad 37.230.555-5**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, no período de 01/2004 a 12/2004. A ciência da autuação ocorreu em 02/06/2009 (fls. 757).

Conforme Relatório Fiscal de fls. 729 a 733, os valores a que se refere o Auto de Infração dizem respeito aos levantamentos AUT (Autônomos) e PLB (Pagamento de Pró Labore), uma vez que verificada a retirada de valores pelos sócios, sem o respectivo recolhimento das Contribuições Previdenciárias.

Às fls. 813 consta informação prestada pela Unidade de Origem, esclarecendo que as competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento AUT (Autônomos) foram transferidas para o Debcad 37.273.614-9 (processo nº 16151.000466/2010-00), em face de adesão a parcelamento. Contudo, por equívoco no desmembramento, as competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore) também foram transferidas para o Debcad

37.273.614-9 (processo nº 16151.000466/2010-00). Na impossibilidade de desfazer-se esse equívoco, realizou-se um novo desmembramento, desta vez do Debcad 37.273.614-9 para o Debcad 37.275.841-0, objeto do processo nº 16151.000644/2010-94, por meio do qual ora tramita a exigência das competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore).

Em sessão plenária de 13/03/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-003.476 (e-fls. 963 a 977), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÓ-LABORE. DECADÊNCIA.

Trata-se de lançamento efetuado na vigência da Súmula Vinculante nº 8, STF. Nesta linha, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação. Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, a decadência alcançaria contribuições correspondentes a fatos geradores ocorridos até 11/2003, como a integralidade do lançamento refere-se a competências posteriores, não há que se falar em decadência no presente lançamento.

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS. PRÓ-LABORE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A Lei nº 8.212/91, ao tratar da incidência de contribuições sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, é clara quanto à incidência apenas quando configurada a natureza de remuneração. É o caso do pró-labore. Todavia, para que assim seja classificado o pagamento, necessário que no balanço contábil da empresa estejam os valores lançados como dispêndio em razão de pagamento de remuneração. No caso em comento, o balanço patrimonial da Recorrente demonstra justamente o contrário. Verifica-se que os valores apontados nas contas correntes dos sócios como gastos sofridos pela empresa estão, em sua totalidade, lançados no balanço como sendo parte do ativo circulante realizável a curto prazo. Vale dizer que, o registro desses valores em conta patrimonial (ativo) de curto prazo, embora gere expectativa de realização (recebimento) a curto prazo, não é suficiente para caracterizar pró-labore de sócios, pois não transitou em conta de despesa e tem liquidações parciais no curto prazo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que aplicavam a regra de decadência no artigo 150, §4º do CTN. No mérito, por voto de qualidade, vencidos os conselheiros Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Ronaldo de Lima Macedo, em dar provimento parcial para exclusão dos valores relativos às contas 12.303 e 12.304.

O processo foi encaminhado à PGFN em 25/11/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 982) e, em 19/12/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 983 a 998 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 999).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, e suscita as seguintes matérias:

- preliminar de preclusão, tendo em vista alteração dos argumentos de defesa após a Impugnação; e

- pagamento de pró-labore indireto.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento total, porém no Despacho de Admissibilidade (e-fls. 1.007 a 1.011) não foi examinada a primeira matéria – **preliminar de preclusão** – e no que tange à segunda matéria - **pagamento de pró-labore indireto** - somente foi analisado o segundo paradigma, Acórdão nº 2401-02.544, ignorando-se o primeiro, Acórdão nº 2403-002.120.

Distribuído o processo na Instância Especial, o lapso foi identificado e, por meio da Resolução nº 9202-000.182, de 26/02/2018 (e-fls. 1.086 a 1.096), o julgamento foi convertido em diligência à Câmara recorrida, para complementação da análise de admissibilidade do Recurso Especial.

Quando da análise complementar da admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, foi negado seguimento à primeira matéria e, quanto ao primeiro paradigma da segunda matéria, este foi considerado apto a demonstrar a alegada divergência (Despacho de Admissibilidade de 17/09/2018, e-fls. 1.098 a 1.104), facultando-se à Contribuinte o complemento de suas Contrarrazões, no prazo de quinze dias.

Em seu apelo, na parte em que teve seguimento, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- a autoridade fiscal considerou como pró-labore, sujeito à incidência de Contribuições Previdenciárias, os valores pagos e/ou creditados aos sócios gerentes, efetivados por meio de pagamentos diretos ou indiretos, na forma de pagamentos de despesas particulares (suas, de familiares e de terceiros);

- de acordo com o relatório fiscal, a empresa desembolsava valores para quitar diversas despesas pessoais dos sócios, relativas a cartão de crédito, veículos, empregados pessoais (motorista, domésticos, fazenda), condomínio, seguro residencial, compras de equipamentos, contas diversas e abatimento de contratos pessoais de mútuo; ademais, realizava transferências bancárias e depósitos nas contas correntes particulares dos sócios, bem como de familiares e de terceiros;

- em sede de Impugnação, defendeu a Contribuinte não prosperar a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos feitos aos sócios, direta ou indiretamente, na forma de quitação de despesas particulares, pois tais valores foram debitados de lucros auferidos pela empresa, não se tratando, pois, de remuneração na forma de retirada pró-labore; juntou aos autos cópia do Livro Razão Analítico, conta Lucros Acumulados, na tentativa de demonstrar que os valores atribuídos aos sócios referiam-se, em sua grande maioria, aos anos anteriores;

- todavia, a DRJ não aceitou tal argumentação, eis que a Contribuinte não fez prova de suas alegações, não comprovando que os valores lançados nas diversas contas (corrente dos sócios e despesas) se originaram da conta Lucros Acumulados;

- a Contribuinte, então, por ocasião da interposição do Recurso Voluntário, reconheceu o equívoco da explicação anterior e inovou em suas alegações, sustentando que os

numerários foram lançados em contas do ativo, como valores a receber dos sócios, não podendo ser considerados como retirada de pró-labore;

- tal argumentação foi acolhida, por maioria de votos, pelo Colegiado *a quo*, que concluiu que, para que o pagamento realizado pela empresa fosse considerado como pró-labore, seria necessário que no balanço contábil da empresa os valores fossem lançados como dispêndio em razão de pagamento de remuneração;

- superada a questão da preclusão, observa-se que a tese defendida pela Contribuinte e acolhida pela turma *a quo* não tem o condão de afastar a tributação;

- não é o nome dado a uma rubrica ou a uma conta contábil que define a natureza jurídica real do pagamento efetuado pela empresa aos sócios;

- no caso concreto, observou-se que a empresa autuada arcava com o ônus de diversas despesas pessoais dos sócios, o que obviamente representa uma remuneração indireta;

- não há dúvida de que, quando a empresa paga a despesa pessoal do sócio, este deixa de despender recursos financeiros para a sua quitação, representando um acréscimo patrimonial para si, de sorte que, muito embora não haja um recebimento de pagamento em espécie, ocorre uma substituição no pólo devedor, assumindo a empresa as despesas do sócio;

- o resultado prático é o mesmo que o pagamento direto: o sócio é beneficiado pela assunção de dívidas por parte da empresa e deixa de despender numerário proveniente do seu patrimônio pessoal, logo é patente a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre tais valores despendidos em favor dos sócios, eis que se caracterizam como pró-labore indireto;

- ademais, constatou-se a existência de várias transferências bancárias e depósitos destinados aos sócios e familiares, em relação aos quais a Contribuinte alega tratar-se de crédito da empresa junto aos sócios, porém não juntou qualquer documento que comprovasse o empréstimo alegado;

- não tendo se desincumbido do ônus probatório que lhe cabia, correta está a tributação dos repasses efetuados, que também se caracterizam como pró-labore;

- a esse respeito, cabe destacar que a contabilidade só faz prova a favor do contribuinte quando fundamentada em documentação idônea (outros subsídios), nos termos do art. 226, do Código Civil;

- todo o lançamento deve estar lastreado na causalidade, de sorte que os registros existentes em contabilidade pressupõem uma fonte formal de sua origem, é a finalidade contábil do controle das mutações patrimoniais que assim determina;

- no caso concreto, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer documento que corroborasse a alegação de que os repasses decorriam da contratação de empréstimo dos sócios junto à empresa;

- conclui-se, nesse contexto, que em verdade as operações realizadas objetivaram o pagamento de remuneração disfarçada na forma de contrato de mútuo, sujeitando-se, portanto, à tributação;

- de todo o exposto, resta claro que os valores pagos e/ou creditados aos sócios gerentes da sociedade, efetivados por meio de pagamentos diretos ou indiretos na forma de despesas particulares caracterizam-se como pró-labore e, nessa condição, sujeitam-se à incidência de Contribuições Previdenciárias.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, restabelecendo-se a integralidade do lançamento.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 16/10/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 1.017), a Contribuinte, em 23/10/2017, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 1.050 a 1.057 e interpôs o Recurso Especial de e-fls. 1.020 a 1.047.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte argumenta:

Falta de indicação do dispositivo legal objeto de interpretação divergente

- a Recorrente limitou-se a rediscutir a matéria, sem demonstrar a legislação que estaria sendo interpretada de forma divergente, assim não se pode cogitar do conhecimento do apelo, em vista do não atendimento a um dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial.

Imprestabilidade do acórdão paradigma

- os acórdãos confrontados estão delineados por premissas fáticas distintas, pelo que não se vislumbra a divergência jurisprudencial necessária ao conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional;

- no caso em tela é evidente a falta de similitude fática entre os acórdãos paradigmatico e recorrido e o conhecimento e eventual provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional consistirá em desvio da finalidade da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que não pode ser admitido;

- conforme registrado pelo acórdão recorrido, os valores objeto da autuação não transitaram em conta de despesa e “tem liquidações parciais no curto prazo”, o que evidencia que a decisão recorrida passou antes pela análise minuciosa do balanço da empresa, tanto que comprovou-se o “registro de valores a receber dos sócios”, a “obrigação da empresa para com os mesmos sócios” e “liquidações parciais no curto prazo” (vide Razão Contábil, fls. 879 a 883);

- por seu turno, os acórdãos trazidos como paradigmas deixam consignado que os valores autuados foram classificados como empréstimos e não houve comprovação de sua quitação;

- além disso, nos casos dados como paradigmáticos, restou evidenciado que não houve qualquer tipo de liquidação por parte dos sócios, ao contrário do caso ora recorrido, em que foram constatadas liquidações parciais, ou seja, situações fáticas distintas.

Do Mérito

- para repetir, se analisadas as contas contábeis apontadas, se chegará à conclusão de que os referidos pagamentos não se referem a pró-labore, na medida em que contabilizados em contas diversas;

- e não se referem a pró-labore, porquanto os sócios, apesar de nos termos do contrato social terem opção da sua retirada, efetivamente, e de comum acordo, nunca exerceram tal opção no exercício fiscalizado;

- nesse sentido fala mais alto o balanço, que não indica qualquer pagamento de pró-labore e, longe do que afirmou a decisão recorrida, faz prova incontestável disso;

- tais numerários, conforme reconhecido pelo acórdão recorrido, não transitaram pelo resultado do exercício, nem em conta de despesa, sendo integralmente registrados em conta

patrimonial, como parte do ativo circulante realizável a curto prazo, portanto em nada se relacionam com pró-labore e não podem ser considerados como base de cálculo das Contribuições Sociais devidas.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi dado seguimento, conforme despacho de 17/11/2017 (e-fls. 1.064 a 1.070), admitindo-se a rediscussão da **decadência**.

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

- a decisão recorrida analisou o instituto da decadência sob o comando do art. 173, I, do CTN, vez que, segundo ali apontado, “não houve recolhimento para os fatos geradores discutidos”, ou seja, para as Contribuições lançadas no Auto de Infração, daí concluiu que não foi efetuada “qualquer antecipação”;

- já as decisões paradigmáticas entenderam pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da rubrica exigida no Auto de Infração, ou seja, o pagamento, ainda que sob outra rubrica, caracteriza a antecipação necessária, ao abrigo da Súmula CARF 99;

- conforme se comprova da corrente vencida, a Contribuinte efetivamente realizou recolhimentos de Contribuição Social no período sob discussão, ainda que em outra rubrica, motivo pelo qual não se pode falar em falta de recolhimento:

A DRJ, todavia, ao julgar a defesa administrativa da Recorrente, entendeu aplicável ao caso a regra disposta no art. 173, I, do CTN, que determina a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.

Neste sentido, negligenciou a DRJ/SP ao deixar de considerar o fato de ter a Recorrente realizado pagamento a menor de contribuições previdenciárias no período fiscalizado. Vale dizer, neste ponto, que os recolhimentos realizados restaram inclusive comprovados mediante GPS apresentadas pela Recorrente às fls. 195/199.

Destarte, considerando o que preleciona a legislação vigente e a jurisprudência sobre o tema, necessário o reconhecimento da decadência dos créditos previdenciários referentes ao período de 01/2004 a 05/2004. (destaques da Contribuinte)

- considerando que somente em 02/06/2009 foi científica a lavratura do Auto de Infração, é de se reconhecer que já haviam transcorrido mais de cinco anos para a constituição do crédito tributário, relativamente aos meses de janeiro a maio de 2004, pelo que se impõe a extinção do crédito tributário, tanto no que tange ao suposto pagamento de pró-labore, como também em relação ao pagamento de autônomos.

Ao final, a Contribuinte pede o conhecimento e provimento do Recurso Especial, reconhecendo-se a decadência do período de janeiro a maio de 2004.

Cientificada do Recurso Especial da Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 14/12/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.071), a Fazenda Nacional ofereceu, em 19/12/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.083), as Contrarrazões de e-fls. 1.072 a 1.082, com os seguintes argumentos:

- no caso, não se operou lançamento por homologação algum, afinal a Contribuinte não antecipou o pagamento do tributo, tendo em vista que não individualizou o fato gerador e não efetuou o recolhimento antecipado da Contribuição em comento;

- aliás, a Contribuinte sequer entendia cabível exigir as Contribuições ora lançadas, e por conta disto se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;

- nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN, em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva;

- não há que se falar em recolhimento das Contribuições Previdenciárias devidas pelo Contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN, este raciocínio não pode prevalecer, sob pena de fulminar as normas legais de regência e abrir ensanchas para injustiças e inauditas lesões ao Erário;

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se a Contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos geradores;

- no caso em apreço, os valores lançados não foram reconhecidos pela Contribuinte, tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexiste pagamento antecipado quanto às contribuições exigidas, devendo ser aplicada na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Cientificada do Despacho Complementar de Admissibilidade em 08/04/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 1.109), a Contribuinte ofereceu, em 11/04/2019 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 1.110), as Contrarrazões de e-fls. 1.112 a 1.117, contendo os seguintes argumentos:

- a questão principal carreada pelas autoridades julgadoras dos acórdãos apontados como supostos paradigmas é a de que não houve comprovação do empréstimo, vez que não houve qualquer quitação de tais valores, ou seja, pura questão de prova analisada à luz das situações fáticas ali apontadas;

- no caso ora sob análise, como já dito, e conforme registrado pelo acórdão recorrido, os valores objeto de autuação “têm liquidações parciais no curto prazo”;

- tanto é verdade que os pagamentos feitos aos sócios não eram pró-labore, que existem, no decorrer do período autuado, várias devoluções parciais desses valores;

- e o acórdão recorrido não ficou indiferente a este fato, tanto que registrou expressamente que a análise dos documentos juntados demonstra o “registro de valores a receber dos sócios”, a “obrigação da empresa para com os mesmos sócios” e “liquidações parciais no curto prazo (vide razão contábil fls. 879 a 883)” – (fls. 949 a 953 do processo digitalizado);

- portanto, contrariamente às conclusões do exame de admissibilidade, vê-se que os acórdãos confrontados estão delineados por premissas fáticas distintas: enquanto nos acórdãos paradigmas não há qualquer evidência de devolução dos valores pagos aos sócios, a verdade é que no caso presente está comprovada a devolução, ainda que parcial, de tais valores;

- desta feita, impõe-se o não conhecimento do Recurso Especial;

- não pode ser conhecido também por conta do não atendimento a um dos pressupostos de admissibilidade, qual seja a indicação do dispositivo legal objeto de interpretação divergente;

- reiterando os demais argumentos de suas Contrarrazões, outrora apresentadas, pugna a Contribuinte pela improcedência meritória do recurso.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Em julgamento Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte e pela Fazenda Nacional.

Trata-se do **Debcad 37.230.555-5**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, no período de 01/2004 a 12/2004. A ciência da autuação ocorreu em 02/06/2009 (fls. 757).

Conforme Relatório Fiscal de fls. 729 a 733, os valores a que se refere o Auto de Infração dizem respeito aos levantamentos AUT (Autônomos) e PLB (Pagamento de Pró Labore), uma vez que verificada a retirada de valores pelos sócios, sem o respectivo recolhimento das Contribuições Previdenciárias.

Em seu Recurso Especial, a Contribuinte busca rediscutir a decadência. O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por sua vez, na parte em que teve seguimento, visa rever a exoneração do pagamento de pró-labore indireto.

Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

No acórdão recorrido, foi rejeitada a preliminar de decadência, mediante a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se a inexistência de pagamento parcial por parte da empresa, relativamente aos períodos de apuração objeto da autuação. A Contribuinte, por sua vez, pleiteia a aplicação do art. 150, § 4º, do mesmo Código, ao argumento de que teria efetuado pagamentos de Contribuições Previdenciárias referentes aos salários e demais verbas integrantes do salário-de-contribuição.

Por outro lado, o Relatório Fiscal de fls. 729 a 733 assim especifica:

Lançamentos referentes a valores pagos e/ou creditados aos segurados contribuintes individuais, pessoas físicas, verificados na contabilidade da empresa na conta 45412 (HONORÁRIOS PROFISSIONAIS - PF) e que não constavam em GFIP. Foram verificados pagamentos de benefícios indiretos na forma de cursos/escolas na conta 46220 (CONVENÇÕES, CURSOS E PALESTRAS) para Deborah Carla Czeszneky Nunes Alves de Freitas Teixeira e Tatiane Cristine Tavares Casquei, os quais foram integrados em suas respectivas remunerações. **No anexo 2 foram listados, por competência, os prestadores de serviço - pessoa física, as remunerações pagas/creditadas e o valor de contribuição do segurado**. No anexo 3 estão discriminados os pagamentos efetuados na forma de cursos/escolas para Deborah

e Tatiane, cujos valores por competência estão integrados nas informações da tabela do anexo 3.

Destarte, os pagamentos efetuados pela Contribuinte não contemplam as remunerações pagas aos contribuintes individuais a seu serviço, visto que estas sequer constavam em GFIP.

Registre-se que o próprio Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, ao mencionar a existência de pagamento, em momento algum comprova que teria efetivamente recolhido Contribuições incidentes nas remunerações pagas a contribuintes individuais, objeto da autuação.

Nesse contexto, assiste razão à Fazenda Nacional, ao asseverar a inaplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, conforme já decidiu reiteradamente o Colegiado, citando-se o Acórdão nº 9202-004.572, de 23/11/2016, cujo voto, da lavra da Ilustre Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, aqui colaciono como minhas razões de decidir:

Destaca-se que tendo o REsp nº 973.733/SC sido julgado sob a sistemática do Recurso Repetitivo deve este Conselho, por força do art. 62, §2º do seu Regimento Interno, reproduzir tal entendimento em seus julgados.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar a data do fato gerador como termo inicial da decadência é necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior.

Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN?

No que tange as contribuições previdenciárias entendo que a resposta já foi construída por este Conselho quando da edição da Súmula CARF nº 99, que dispõe:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Embora a referida Súmula não seja aplicada ao caso pois a mesma contempla lançamento cujo objeto é cobrança da Contribuição Social incidente sobre pagamentos de salários tidos como indiretos o entendimento ali exposto é compatível com o caso em questão.

Assim, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização. Deve-se entender por 'mesmo fato gerador' as hipóteses de incidência que possuem identidade entre os critérios que compõem a respectiva regra matriz de incidência, ou seja, tributo previsto no mesmo dispositivo legal com coincidência de sujeito passivo e base de cálculo, ainda que esta última não tenha sido quantificada corretamente.

No presente caso, conforme esclarecido ao longo do processo e afirmado pela própria Recorrente, pelo fato de esta se intitular entidade imune por óbvio que não ocorreu o recolhimento das contribuições sociais quota patronal nos termos em que previsto no art. 22 da Lei nº 8.212/91 ora lançado. O que o Contribuinte afirma é que houve recolhimento na modalidade de retenção da contribuição social devida pelos segurados que lhe prestaram serviço, ou seja, recolhimento do tributo cujo fato gerador está descrito no art. 20 da mesma lei.

No entender dessa Relatora o pagamento realizado com base no art. 20 da Lei nº 8.212/91 (parte segurado) não se aproveita para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN haja vista que o lançamento visa a cobrança da contribuição prevista no art. 22, da mesma lei. (grifei)

Aplicando-se a mesma lógica do julgado acima, não há como aproveitar-se pagamentos relativos à Contribuição patronal incidente na remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos (art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991), para situação em que se exige a Contribuição da empresa incidente na remuneração paga aos contribuintes individuais (art. 22, inciso III, da mencionada lei), de sorte que é inaplicável o entendimento da Súmula CARF nº 99, estando correta a aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, considerando-se como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Destarte, tratando-se dos períodos de apuração de 01/2004 a 12/2004, aplicando-se o art. 173, I, do CTN, tem-se que o lançamento referente ao período mais antigo poderia ter sido efetuado ainda em 2004, de sorte que o prazo decadencial começou a fluir no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 1º/01/2005, findando-se em 31/12/2009. Considerando-se que a Contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 02/06/2009 (fls. 757), **não há que se falar em decadência.**

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade. **O apelo visa rever o pagamento de pró-labore indireto.**

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Contribuinte pede o não conhecimento do recurso, alegando falta de indicação do dispositivo legal objeto de interpretação divergente, bem como inexistência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Relativamente ao primeiro argumento, esclareça-se que a exigência da indicação do dispositivo legal objeto da interpretação divergente passou a constar do RICARF apenas quando da edição da Portaria MF nº 343, de 2015. Até então, o RICARF em vigor era o aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, que não continha tal exigência. Como o Recurso Especial da Fazenda Nacional foi interposto em 19/12/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 999), obviamente não haveria de ser exigida tal formalidade.

Quanto ao segundo argumento, convém examinar o cotejo levado a cabo pela Fazenda Nacional em seu recurso.

Acórdão recorrido

No caso em tela, discute-se se os valores verificados nos livros contábeis da Recorrente são decorrentes de pagamento de pró-labore.

A autoridade fiscal pautou a autuação em levantamento que demonstrou, nas contas da empresa, pagamentos diretos e indiretos aos sócios na forma de transferências bancárias para contas correntes e pagamentos de despesas particulares como cartão de crédito, veículos, contas, liquidação de dívidas, condomínios, seguro residencial, cursos, previdência privada, etc.

Da verificação dos documentos apresentados pela fiscalização e dos balanços apresentados pela empresa (às fls. 871/888), entendo de forma diferente.

Isto porque, da análise dos balanços fornecidos pela empresa, mais especificamente às fls. 875, é possível verificar que os valores pagos aos sócios, direta ou indiretamente, lançados em suas contas correntes (fls. 879/883), em verdade, foram lançados pela empresa como parte de seu ativo, ou seja, à receber.

(...)

A Lei n.º 8.212/91, ao tratar da incidência de contribuições sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, é clara quanto à incidência apenas quando configurada a natureza de remuneração. É o caso do pró-labore.

Todavia, para que assim seja classificado o pagamento, necessário que no balanço contábil da empresa estejam os valores lançados como dispêndio em razão de pagamento de remuneração.

No caso em comento, o balanço patrimonial da Recorrente demonstra justamente o contrário. Verifica-se que os valores apontados nas contas correntes dos sócios Fernando Calza Salles Freire (fls. 879) e Victor Luis Salles Freire (880/883) como gastos sofridos pela empresa estão, em sua totalidade, lançados no balanço como sendo parte do ativo circulante realizável a curto prazo.

Ainda, os valores registrados nas contas contábeis 12303 e 12304 não transitaram pelo resultado do exercício, nem tampouco em conta de despesa, foram integralmente registrados em conta patrimonial (valores a receber com os sócios).

(...)

Desta forma, verificado o não pagamento de remuneração aos sócios à título de pró-labore no período da fiscalização, necessário o provimento parcial do recurso voluntário e, por consequência, o cancelamento do auto de infração. (destaques da Recorrente)

Paradigma - Acórdão n.º 2403-002.120

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

PRÓ-LABORE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DESPESAS PESSOAIS.

O pagamento pela empresa de despesas pessoais do sócio configura pró-labore indireto.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido (destaques da Recorrente)

Voto

A fiscalização considerou como pró-labore valores lançados na contabilidade a título de empréstimos ao sócio Armindo V. Angerer e consistentes em pagamentos efetuados pela empresa para a Sra. Sandra (ex-cônjuge do Sr. Armindo), com a qual o Sr. Armindo firmara Contrato de Compra e Venda de Quotas Sociais (fls. 88/97).

(...)

De janeiro a agosto de 2009, a recorrente efetuou pagamentos a Sandra que variaram de R\$ 2.059,64 a R\$ 19.351,79, sendo que em outubro, a recorrente pagou R\$ 2.244.692,14.

O sócio administrador Sr. Armindo, até 12/2010, não efetuou nenhum pagamento referente aos empréstimos, mesmo tendo havido retirada de lucros.

(...)

O contrato de empréstimo, apesar de solicitado, não foi apresentado à fiscalização.

(...)

Entendo que a recorrente pagou despesas pessoais do administrador e que tal fato caracteriza pró-labore indireto.

Constata-se que, no caso do acórdão recorrido, a exigência foi exonerada ao argumento de que os pagamentos aos sócios não foram registrados como dispêndios e sim em contas do ativo, o que sinalizaria que seriam valores a receber, o que se assemelharia a mútuo.

No caso desse primeiro paradigma, os pagamentos ao sócio registrados na contabilidade como empréstimos - situação semelhante à que se tentou demonstrar no acórdão recorrido - porém nem assim foram excluídos da classificação como sendo pró-labore, independentemente da forma de sua contabilização. Nesse passo, considero correta a conclusão do Despacho de Admissibilidade Complementar (fls. 1.098 a 1.104), que assim registrou:

Da análise dos autos se vê que o julgado recorrido decidiu que o repasse de valores pela empresa, assim como o pagamento de despesas pessoais do sócio, só se caracterizaria como pro-labore se estivesse lançado como despesa no balanço contábil. Como, no caso concreto, os valores gastos pela empresa para o pagamento de despesas pessoais dos sócios e a realização de transferências bancárias estavam registrados em conta do ativo, não poderiam ser considerados como pro-labore.

De outro lado, o paradigma examinado, Acórdão n.º 2403-002.120, entendeu de forma contrária, se pronunciando que restam caracterizados como pro-labore os pagamentos desembolsados pela empresa para cobrir despesas pessoais dos sócios, independentemente da forma de sua contabilização.

Portanto, podemos dizer que as situações encontradas nos acórdãos recorrido e paradigma são similares, onde houve o pagamento de despesas aos sócios, pela sociedade empresária e as decisões chegaram a conclusões distintas. Enquanto para o acórdão recorrido tais valores não se constituem em pro-labore, o paradigma decidiu que os valores são pro-labore e sujeitos à incidência contributiva previdenciária.

Assim, esse primeiro paradigma é apto a demonstrar a divergência.

Quanto ao segundo paradigma – **Acórdão 2401-02.544** – a Fazenda Nacional reproduziu os seguintes trechos:

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI N.º 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE - De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Decadência com base no art. 150, § 4º do CTN.

REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - PRÓ LABORE - Sobre as remunerações pagas, creditadas ou devidas aos segurados contribuintes individuais incidem contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte. (destaques da Recorrente)

Relatório e Voto

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, lavrada contra o contribuinte acima identificado por descumprimento de obrigação principal, em

decorrência de pagamentos efetuados aos contribuintes individuais (sócios) à título de pró labore, no período de 01/1998 a 12/2005, com a ciência do contribuinte em 10/2006.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 62 a 68, constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias a diferença de retirada de pró-labore efetuada pelos sócios entre os valores das folhas de pagamento e GRP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social e os valores declarados nas DIPJ nos anos de 1998 a 2000 e Retirada de pró-labore indireto efetuada pelos administradores, cujos valores foram verificados em lançamentos contábeis nas contas do ativo circulante.

(...)

Aduz que os valores lançados no conta-corrente da empresa feito aos sócios, tratam-se na verdade de empréstimos, sendo assim, não haveria a incidência de contribuição por não ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária.

(...)

No mérito o recorrente reitera os mesmos argumentos apresentados na defesa, de que os valores lançados no conta corrente da empresa feito aos sócios, tratam-se na verdade de empréstimos.

Embora alegue esta tese, a empresa não trouxe aos autos qualquer comprovação fática de seus argumentos. Não houve a demonstração de que tais valores seriam objeto de empréstimo, como por exemplo, contratos, quitação dos referidos empréstimos ou outros documentos que corroborassem com as afirmações recursais.

Desta forma, correto o entendimento fiscal em considerar tais valores como uma retirada dos sócios, ou seja, pró-labore e que, assim sendo, estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias. (destaques da Recorrente)

O cotejo promovido pela Fazenda Nacional demonstra existir efetivamente o dissídio interpretativo: enquanto o acórdão recorrido concluiu que os pagamentos não teriam natureza de pró labore, visto que os valores foram lançados como parte do ativo circulante da empresa, o paradigma atribuiu caráter remuneratório a verba de mesma natureza, lançada na conta do ativo circulante, incluindo-a no campo de incidência das Contribuições Previdenciárias.

Quanto à ausência de similitude fática apontada pelo Contribuinte em sede de Contrarrazões, esta diria respeito ao fato de, no recorrido, mencionar-se a ocorrência de liquidações parciais, enquanto que nos paradigmas registrou-se que os pagamentos corresponderiam a empréstimos sem os respectivos resarcimentos. Entretanto, as situações fáticas são similares e as diferenças apontadas não foram registradas nos votos como principal fundamento para as decisões adotadas, mas sim como *obiter dictum*, de sorte que, no que tange à questão principal, a divergência foi demonstrada.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

No acórdão recorrido, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, excluindo-se do lançamento os valores referentes ao levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore), relativamente às contas 12303 e 12304.

Recorde-se que, conforme a informação de fls. 813, as competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento AUT (Autônomos) foram transferidas para o Debcad 37.273.614-9 (processo n.º 16151.000466/2010-00), em face de adesão a parcelamento. Contudo, por equívoco no desmembramento, as competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore) também foram transferidas para o Debcad 37.273.614-9 (processo n.º 16151.000466/2010-00). Na impossibilidade de desfazer-se esse equívoco, realizou-se um novo desmembramento, desta vez do Debcad 37.273.614-9 para o Debcad 37.275.841-0, objeto do

processo nº 16151.000644/2010-94, por meio do qual ora tramita a exigência das competências 06/2004 a 12/2004 do levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore).

Assim, o litígio no presente processo limita-se às competências 01/2004 a 05/2004, relativas ao levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore). Quanto às competências 06/2004 a 12/2004, estas tramitam no processo nº 16151.000644/2010-94.

(No que tange ao levantamento AUT-Autônomos, as competências 06/2004 a 12/2004 foram objeto de parcelamento e, quanto às anteriores, a exigência tornou-se definitiva, uma vez que não foi objeto de recurso.)

Adentrando ao caso do levantamento PLB (Pagamento de Pró Labore), trata-se apenas das contas relativas a dois sócios, a saber:

12303 (CONTAS CORRENTES SÓCIOS FERNANDO CALZA SALLES FREIRE): verificados pagamentos ao sócio gerente Fernando Calza Salles Freire (depósitos e transferências bancárias para contas corrente particulares) e pagamento de despesas com cartão de crédito, veículos, contas e liquidação de dívidas.

12304 (CONTAS CORRENTES SÓCIOS VICTOR LUIS SALLES FREIRE): verificados pagamentos efetuados ao sócio gerente Victor Luis Salles Freire (depósitos e transferências bancárias para contas corrente particulares) e pagamentos de despesas particulares diversas: despesas com veículos de familiares e terceiros, depósitos/transferências bancárias para conta corrente de familiares, despesas com empregados pessoais (motorista, domésticos, fazenda), condomínios, cartão de crédito, financiamentos de automóveis, abatimento de contratos pessoais de mútuo, seguro residencial, compras de equipamentos).

Embora a Contribuinte assevere, em sede de Contrarrazões, que os valores acima não constituiriam pagamento de pró-labore e sim valores a receber por parte da empresa, o que se constata é que não há qualquer comprovação de que tenha sido estipulado um prazo para eventual devolução, o que efetivamente descaracteriza o suposto mútuo.

Assim, conclui-se que existem valores que foram concedidos aos sócios sem a demonstração de sua devolução no movimento de caixa da empresa, de sorte que tais valores efetivamente estariam sendo pagos como forma de remuneração dos sócios.

Nesse passo, esclareça-se que o fato de os valores não estarem registrados na conta que seria a correta, de forma alguma descaracteriza as verbas como pró-labore indireto aos sócios, mormente quando a escrituração fiscal não é acompanhada de documentação que comprove eventual mútuo. Tampouco o fato de os sócios não haverem retirado pró-labore teria o condão de descaracterizar os pagamentos objeto da autuação. Muito pelo contrário, a não retirada de pró-labore mais evidencia que este foi pago de forma indireta.

Ademais, para a caracterização da operação como mútuo, os sócios (mutuários) são obrigados a restituir à Contribuinte o montante que dela receberam por meio da conta contábil caixa, fato este não evidenciado nos autos.

A Lei nº 8.212, de 1991, por sua vez, assim dispõe:

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)

Destarte, conforme a legislação que rege a matéria, o fato de haver a retirada de numerário da empresa pelos sócios, sem a comprovação hábil e idônea da efetiva restituição do valor concedido, configura remuneração auferida pelos sócios (retirada indireta de pró-labore), sobre a qual incide a Contribuição Previdenciária, a teor do art. 22, inciso III, da Lei 8.212, de 1991.

Nesse mesmo sentido, irretocável é a Declaração de Voto da Conselheira Ana Maria Bandeira, que ora reitero e agrego às minhas razões de decidir:

Quanto ao levantamento PLB – Pagamento de Pro Labore, a recorrente em sua impugnação alegou não se tratar de retirada de pro labore dos sócios e que tais valores teriam sido debitados dos lucros auferidos pela empresa e distribuídos aos sócios.

A argumentação acima não foi aceita pela primeira instância, em face de os valores distribuídos a título de lucro não guardarem correspondência com os valores das despesas diversas pagas no interesse dos sócios e, principalmente, porque a recorrente não trouxe qualquer comprovação de que estes valores tenham sido debitados da conta de Lucros Acumulados.

Dante dos argumentos que afastaram a alegação da recorrente, esta, em seu recurso, reconhece o equívoco da explicação anterior e informa que tais numerários foram lançados em contas do Ativo, como valores a receber dos sócios e, como tal, não poderiam ser considerados retirada de pro labore.

O argumento acima não pode ser acolhido pelas razões que se seguem.

(...) não confiro razão à recorrente quando esta alega que o fato de haver efetuado lançamentos de despesas diversas dos sócios em contas do ativo, por si só, afasta a natureza de pró labore dos valores.

(...)

O ativo circulante das empresas é representado pelas disponibilidades financeiras e outros bens e direitos que se espera sejam transformados em disponibilidades, vendidos ou usados dentro de um ano ou no decorrer de um ciclo operacional.

Da análise da cópia do Balanço Patrimonial juntada pela recorrente (fls. 875), verifica-se que o saldo das duas contas acima representam 72% (setenta e dois por cento) do Ativo Circulante Realizável a Curto Prazo. Além disso, os valores considerados pela auditoria fiscal que foram lançados nas referidas contas, totalizaram, no ano de 2004, em torno de R\$ 375.000,00 (trezentos e setenta e cinco mil reais), valor que comparado ao saldo das contas no final do exercício de R\$ 2.520.060,47 (dois milhões, quinhentos e vinte mil, sessenta reais e quarenta e sete centavos), leva a inferir que a recorrente vem adotado este procedimento sem a preocupação de, efetivamente, realizar esse suposto ativo.

Ademais, o tipo de conta utilizado não se presta ao registro de valores que correspondem claramente a despesas, como, por exemplo, depósitos em contas bancárias pessoais dos sócios, pagamento de faturas de cartões de crédito dos sócios, pagamento de financiamento de veículos não pertencentes à empresa, como também IPVA e multas de trânsito, pagamento de funcionários da fazenda do Dr. Victor, pagamento da empregada da residência do Dr. Victor e do seu motorista, pagamento de previdência privada para familiares dos sócios.

Nota-se que o tipo de contabilização efetuado pela empresa seria adequado a um empréstimo, por exemplo, entre a empresa e os sócios, devidamente documentado e com prazo para o seu pagamento.

No caso em análise, a contabilização efetuada pela empresa não observou princípios da contabilidade como o da entidade, ao registrar despesas pessoais e retiradas de numerário da empresa pelos sócios em uma conta do Ativo.

Assevera-se que se tratando de uma conta do Ativo Circulante Realizável a Curto Prazo seria esperado que tais lançamentos se revertessem em disponibilidades para a empresa

no máximo no exercício seguinte. No entanto, a recorrente não dá notícias se esses valores foram devolvidos pelos sócios em algum momento.

Portanto, não há como acolher a pretensão da recorrente em ver desconstituído o lançamento.

Em face deste contexto, perde o sentido a alegação apresentada em sede de Contrarrazões, de que teriam sido efetuadas “quitações parciais”, já que a Contribuinte não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, quais as quitações que teriam sido efetuadas, relativamente aos valores apropriados como base de cálculo, não cabendo ao Julgador sobre isso perquirir, mormente quando os registros contábeis apontam saldo devedor das contas no final do exercício no total de R\$ 2.520.060,47 (R\$ 661.909,24 + R\$ 1.858.151,23, fls. 909 a 913), enquanto que as bases de cálculo da exigência somam apenas R\$ 666.210,89 (fls. 97 a 103).

Aliás, ainda sobre o argumento de “quitações parciais”, convém trazer à colação que, em sede de Impugnação, a Contribuinte alegou que os valores objeto da autuação seriam referentes a lucros, o que foi desconstruído pelo acórdão de primeira instância. Em sede de Recurso Especial, a Contribuinte penitenciou-se sobre o equívoco e apresentou nova tese, desta vez no sentido de que os valores, registrados que foram em conta de ativo, constituiriam disponibilidades da empresa. Nessa oportunidade não foi feita qualquer menção a eventual quitação, tendo tal tese figurado apenas no voto condutor do acórdão recorrido e repetido pela Contribuinte em sede de Contrarrazões.

Registre-se, por oportuno, que os saldos das contas aqui analisadas mostram-se devedores em todos os meses de 2004, em valores muito superiores às bases de cálculo mensais, apuradas pela Fiscalização, de sorte que efetivamente não há que se falar em quitação, nem mesmo parcial, dos valores apropriados como bases de cálculo.

Para que não restem dúvidas acerca do posicionamento aqui adotado, registra-se também que o Balanço Patrimonial constante dos autos está sendo considerado em sua totalidade, até porque não haveria sentido em considerar-se apenas os débitos, de onde foram extraídas as bases de cálculo, e não se levar em conta os créditos, que efetivamente existiram e não estão sendo questionados. Tampouco tais créditos careceriam de prova, já que, repita-se, os registros contábeis desse balanço foram considerados em sua totalidade, ou seja, tanto débitos como créditos. O que ocorre é que os créditos nunca lograram alterar os saldos dessas contas, de devedor para credor, de sorte que não podem ser considerados como quitação de valores de bases de cálculo muito inferiores aos saldos devedores.

Ora, repita-se que a Fiscalização apropriou como bases de cálculo valores ínfimos em relação ao saldo devedor, trazendo inclusive provas - nunca contraditadas - de que foram utilizados em gastos pessoais dos sócios (resumo no demonstrativo-Anexo I, às fls. 773 a 782). Nesse contexto, a alegação de que os créditos - sobre os quais não há dúvida de que efetivamente existem - teriam quitado parcialmente esses gastos carece de fundamento, já que remanesce saldo devedor em valor expressivo, reiterando-se que em momento algum foi comprovado que tratar-se-ia de mútuo. Com efeito, não há nos autos qualquer documento que sinalize que o expressivo saldo devedor seria algum dia quitado.

Dianete do exposto, é de se dar provimento integral ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em síntese, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento. Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, dele conheço e, no mérito, dou-lhe provimento .

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo