



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.012117/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.104 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente PECUARIA RIO LARGO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SOCIEDADE MERCANTIL LIMITADA. SÓCIO QUOTISTA. PRÓ-LABORE INDIRETO. PROVA.

Não tendo a fiscalização apresentado qualquer prova direta ou mesmo conjunto de indícios convergentes capaz de demonstrar que tenha havido exercício da administração da sociedade mercantil limitada pelos sócios quotistas ou de que teriam prestado à sociedade serviços diversos dos de administração da empresa, não prospera a caracterização de valores contabilizados a título de empréstimo como pró-labore indireto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 94/130) interposto em face de decisão (e-fls. 84/90) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.136.078-1 (e-fls. 05/15), a envolver as rubricas “1F Contrib indiv” (levantamentos: PRI - PRO LABORE

INDIRETO) e competências 01/2004 a 08/2004, cientificado em 29/07/2008 (e-fls. 37). Do Relatório Fiscal (e-fls. 23/32), extrai-se:

No exame da contabilidade da empresa sob ação fiscal foi identificado retiradas habituais de valores pagos/creditados aos sócios: Patrícia Castro e Silva de Albuquerque Maranhão e Romero Costa de Albuquerque Maranhão Filho, a título de transferências para pagamentos, adiantamentos ou empréstimos, segundo históricos dos lançamentos contábeis, escriturados em contas do ativo realizável a longo prazo sob a denominação: PATRÍCIA C S ALBUQ MARANHÃO, N.º 121020002 e ROMERO C ALBUQUERQUE MARANHÃO FILHO, N.º 121020003. (...)

A lei 8.212, de 24/07/91, preceitua no seu artigo 28, inciso III que entende-se por salário-de-contribuição para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresa ou pelo exercício de sua atividade por conta própria. A seguir demonstrativo com os valores pagos/creditados aos sócios: (...)

Para obtenção do fato gerador no valor de (...), foram aproveitados como dedução os valores lançados a crédito (amortizações) na competência 01/2004, haja vista não ter sido possível identificar quais as competências que se referiam tais amortizações. Na PLANILHA ANEXO 1 foram inseridos os lançamentos contábeis, efetuados nas contas acima mencionadas, de acordo com os arquivos digitais da escrituração contábil fornecidos pela empresa. (...)

A intimada apresentou dois contratos semelhantes, sendo mutuários Patrícia Castro e Silva de Albuquerque Maranhão e Romero Costa de Albuquerque Maranhão, anexos à primeira via deste auto, ambos estabelecendo, em sua cláusula segunda, que o prazo máximo para pagamento dos empréstimos é de cinco anos, a contar da assinatura do mesmo. A cláusula primeira dos dois contratos disponibiliza um crédito em favor de cada mutuário no valor de (...), atuando como se fosse uma instituição financeira, fugindo completamente do objetivo social da empresa e demonstrando que o negócio jurídico praticado tem a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador de contribuição para a Seguridade Social.

Dessa forma, os contratos apresentados vão de encontro ao que estabelece os artigos 421 e 422, do Código Civil, Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002, (...)

(...) os sócios confundem o seu patrimônio com o patrimônio da empresa, indo de encontro ao Princípio da Entidade, Princípio Fundamental de Contabilidade (...)

Comentários ao artigo 28, da Lei 8.212/91, que trata do Salário-de-Contribuição, páginas 277 e 278, extraídos do livro Comentários à Lei Básica da Previdência Social – 4ª Edição, de Waldimir Novaes Martinez:

Página 277 - "Concessão de dinheiro, através de empréstimo sem juros ou com taxas deliberadamente aquém do mercado, para Amauri Mascaro Nascimento ("salário utilidade", in Revista LTr n.º 53/526) não é salário in natura. Mas, certamente, é ganho, e, se habitual, integra o salário-de-contribuição." (...)

No exame da contabilidade não foi identificado reconhecimento contábil de receitas financeiras, decorrentes dos supostos empréstimos ou adiantamentos, consoante contratos de mútuos apresentados, bem como tributação dessas receitas com a retenção de impostos, quando das amortizações de parte dos valores distribuídos aos sócios, corroborando com o entendimento de que os contratos de mútuos apresentados não passam de dissimulação da ocorrência do fato gerador de contribuição para a Seguridade Social.

Ressalta-se que a empresa sob ação fiscal distribuiu lucros no valor total de (...), escriturados nas contas a seguir relacionadas: (...)

Na impugnação (e-fls. 43/53), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Cerceamento de defesa pela não disponibilização de cópia integral do processo administrativo fiscal.
- (b) Inexistência de remuneração para sócios investidores. Mútuo. Contabilização.
- (c) Inexistência de crime de sonegação.

Em face do despacho de e-fls. 81/82, o órgão preparador informou não ter localizado em seus sistemas digitais e arquivos físicos o alegado pedido de extração de cópia do processo no período de defesa (e-fls. 83).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 84/90):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2004

PRÓ LABORE INDIRETO. INCIDÊNCIA.

Constituem pró labore indireto valores pagos aos sócios a título de empréstimo, quando não reste comprovado sua devolução e seja efetivado em condições de nítido favorecimento ao beneficiário, em decorrência de sua posição no quadro societário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 22/11/2010 (e-fls. 91/92) e o recurso voluntário (e-fls. 94/130) interposto em 21/12/2010 (e-fls. 94), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Notificado em 22/11/2010, o recurso é tempestivo.
- (b) Cerceamento de defesa pela não disponibilização de cópia integral do processo administrativo fiscal. As guias de pagamento, doc. 01 em anexo, demonstram o requerimento de cópia da autuação em 14.08.2008, dentro do prazo para apresentar impugnação. Nem a Receita Federal possui informações acerca de tais cópias, tanto que não identificou o pagamento, em que pese a conversão do feito em diligência para tal verificação, o que demonstra que de fato não foram entregues as cópias solicitadas no prazo hábil para apresentação da impugnação. A não identificação de qualquer requerimento administrativo, nem mesmo do seu pagamento, o que é fato incontroverso, conforme documento ora anexado, é a prova cabal de que o pedido de cópia dos autos sequer foi apreciado, impondo-se o reconhecimento do cerceamento de defesa, devendo a decisão recorrida ser reformada e determinada a reabertura do prazo para apresentação de impugnação.
- (c) Inexistência de remuneração para sócios investidores. Mútuo. Contabilização. O reconhecimento de firma em contrato de mútuo é mera formalidade e se destina apenas a atestar a autenticidade da assinatura de seus signatários, sendo sua falta, ao contrário do pretendido pelo Acórdão de Impugnação, insuficiente para descaracterizar o contrato ou para se concluir pela simulação de pró-labore (Código Civil, arts. 107 e 167, §1º), ainda mais tendo as partes

(empresa e sócios) informado a contratação ao Fisco (documentos contábeis e Declarações do Imposto de Renda) e não havendo alegação de falsidade da assinatura (Código Civil, art. 219). Além disso, a formalização no Registro Público não é requisito de validade do contrato de mútuo (Código Civil, art. 107), veiculando a previsão do art. 221 do Código Civil presunção do conhecimento pelos terceiros da existência do negócio jurídico, contudo isso não impede a caracterização de um contrato existente e válido, a ser provado por outras formas admitidas em lei, diversas do instrumento público. Se o terceiro toma conhecimento do contrato por outras formas, o instrumento público é desnecessário para a produção de efeitos perante o terceiro. Se o registro público fosse necessário, nem mesmo a anuência expressa do terceiros quanto à existência do contrato seria suficiente para aplicá-lo. No caso concreto, a partir do momento em que a empresa apresentou o instrumento particular de contrato de mútuo, a autoridade fiscal passou a ter efetivo conhecimento do negócio jurídico, devendo considerá-lo no julgamento da defesa apresentada pelo contribuinte. Assim, não cabe qualquer afirmativa por parte da fiscalização da impossibilidade de respeitar os termos do contrato, já que o seu conhecimento do instrumento deu-se antes mesmo de efetuar o lançamento, de forma que este teria que ser necessariamente observado pelo auditor-fiscal. A exigência relativa apenas à questão de prova não pode servir para se desconstituir um ato jurídico perfeito, pois aspectos probatórios não têm qualquer relação com a validade do negócio. O fisco não é terceiro contra quem o contrato não pode produzir efeitos antes de obtido o instrumento público, pois o contrato de mútuo em nenhum momento traz obrigações ou consequências ao ente público, até porque a descaracterização do fato gerador não pode ser vista como um fato oponível à Fazenda Nacional, mas sim como tão somente a não ocorrência do elemento material necessário à tributação. O Fisco sofre prejuízo ou efeitos do negócio jurídico, cabendo a ele apenas confirmar a ocorrência real do fato gerador e, verificando que não ocorreu, afastar a tributação. Se o registro fosse requisito de validade e eficácia, o Fisco não poderia deixar de o admitir uma vez registrado. Entretanto, o que determina a existência ou não do contrato de mútuo, mas sim os elementos constantes dos autos que indiquem a sua ocorrência, tais quais os registros contábeis da empresa, a anotação na declaração do IRPF do mutuário, a devolução da quantia no prazo estabelecido, dentre outros. O Fisco deveria ter observado o contexto fático da transferência dos valores e da devolução. No caso, todos os valores recebidos pelos sócios foram devidamente registrados na contabilidade da empresa, lançados no Imposto de Renda das pessoas físicas, além de terem sido devolvidos antes mesmo do início da ação fiscal, o que afasta de vez qualquer entendimento de simulação. A ausência de instrumento público, portanto, não tem qualquer relevância. A decisão recorrida acrescenta como fundamento para manter o lançamento fiscal o fato de que o contrato de mútuo foi firmado sem estipular qualquer remuneração da quantia cedida, mas apenas de atualização monetária. A previsão de juros não é inerente ao contrato de mútuo, bastando observar a presunção da existência de juros veiculada no art. 591 do Código Civil, a significar, a *contrario sensu*, que os juros podem ser excluídos. A autonomia da pessoa jurídica não implica que a

contratação com os sócios tenha de ser a mais vantajosa possível, podendo escolher livremente seus devedores, inclusive sócios, desde que não comporte prejuízo, inexistente pela previsão de correção superior à atualização monetária da caderneta de poupança ao se adotar o IGP-M. A decisão recorrida, para afirmar a desvantagem da empresa no contrato em comento, fala que os "adiantamentos" entabulados foram demasiadamente desvantajosos para a empresa, especialmente se confrontados com regras de mútuo vigentes no mercado financeiro, deixando de lado a previsão contida no art. 406 do Código Civil c/c o art. 161, §1º do Código Tributário Nacional, que limitam às empresas que não são instituição financeira os juros remuneratórios em 1% ao mês ou conforme a Taxa SELIC. Logo, a validade do contrato não depende da fixação de juros de instituição financeira. O empréstimo foi razoável, pois não colocou em risco a sobrevivência da empresa, estando condizente com a autonomia da vontade e inexistindo confusão patrimonial. Somente a lei pode limitar a autonomia da vontade e a qualificação da quantia como vultosa deve considerar os parâmetros financeiros da própria empresa, mas sem apontar grau de endividamento da empresa, fluxo de caixa, capacidade de pagamento, a decisão se arvora na condição de estudo de viabilidade econômica, para sacramentar a sobrevivência da empresa. A análise do balancete do ano de 2004 infirma as alegações genéricas da decisão recorrida. Na verdade, a empresa Rio Largo esteve durante longo período fora de operação, tanto que as receitas operacionais no exercício de 2004 e nos que se seguiram foram iguais a zero. O empréstimo foi das sobras de caixa verificadas no período, o que não representou qualquer prejuízo ou risco para a empresa ou para seus credores, até porque estes eram quase inexistentes. Além disso, há liberdade ampla da empresa de dispor de seu patrimônio. A empresa não só realizou os empréstimos mencionados como também promoveu a redução do seu capital social, conforme alteração contratual nos 10 e 13 (fls. 31143 e 55/66), exatamente por ter o seu capital social valor bastante superior ao desenvolvimento da atividade da empresa. Sem apontar as particularidades do negócio em apreço que teriam induzido a confusão patrimonial, o Fisco rechaça de forma categórica e genérica a possibilidade de celebração de mútuo entre a sociedade e seus sócios, entendimento flagrantemente contrário ao ordenamento pátrio. Não fosse bastante a ausência de fundamento de tal assertiva, tão genérica quanto descabida, a decisão ignora que, atendendo aos preceitos contábeis regentes, todas as partes envolvidas na operação registraram devidamente os ingressos, saídas e respectiva classificação jurídica e contábil em suas declarações de rendimentos, promovendo a clara identificação da origem de tais ocorrências. A devolução dos valores restou demonstrada nos autos, como se infere dos documentos de fls. 89/130, tanto que consideradas parte delas no Relatório Fiscal às fls. 79/88 e na planilha de fls. 89/91. Para ilustrar tal afirmativa, basta examinar a tabela colacionada ao Relatório Fiscal (fls. 81). Não há dúvidas, portanto, de que o próprio auditor fiscal considerou diversas devoluções como amortização do empréstimo. Há evidente contradição na autuação, pois se não tivesse havido contrato de mútuo, não poderia sequer ter sido efetuada a dedução mencionada pela fiscalização, já que todo o valor recebido pelos sócios seriam fato gerador de contribuição e integrariam

necessariamente a sua base de cálculo. Ocorre que a fiscalização deixa claro que fez a dedução, inclusive pela planilha acima colacionada, e exatamente pelo motivo de que os valores postos na coluna VALOR CRÉDITO referiram-se à amortização do empréstimo. Não deve ser acolhido, portanto, o argumento da decisão recorrida de que o fato de o Fisco ter deduzido os valores de amortização lançados na contabilidade não ensejaria concluir se tratar efetivamente de empréstimo, já que não haveria prova documental de que os valores se referiam a devoluções realizadas pelos sócios, em decorrência do contrato de mútuo. A decisão recorrida despreza por completo as análises feitas pelo auditor fiscal favoráveis ao contribuinte, inclusive na parte em que examina a contabilidade da empresa. Afirma tão-somente que não há provas de que os valores vertidos pelos sócios em favor da empresa foram feitos a título de amortização, em que pese o livro diário da empresa discriminar "VALOR REF AMORTIZAÇÃO EMPRÉSTIMO CF RECIBO" e o próprio auditor fiscal ter afirmado também tratar-se de restituição das quantias retiradas. Neste ponto, merece destacar que a ação fiscal abarcou o período de 01/2004 a 12/2004. De fato, o lançamento de supostos débitos previdenciários contido no auto de infração em comento somente poderia englobar estes períodos, o que não impedia, contudo, o exame de períodos posteriores para se concluir pela devolução integral das quantias, diante da necessária busca da verdade real dos fatos e da existência de instrumento contratual prevendo a devolução dos valores tomados em empréstimo durante o prazo de 5 anos. Assim, se o contrato previa a devolução dos valores num prazo de 5 anos, e efetivamente ocorreu tal devolução total antes mesmo do início da ação fiscal (setembro/2007), o Fisco teria obrigatoriamente que analisar a contabilidade nos períodos posteriores, o que não foi feito. No doc. 3, apresenta planilha elaborada nos mesmos moldes do auditor fiscal, na qual se incluí os anos de 2005 a 2007 a revelar que analisado as amortizações efetuadas nos anos de 2005, 2006 e 2007, a base de cálculo da contribuição previdenciária seria igual a zero, não havendo qualquer lançamento. Cumpre destacar, ainda, que a planilha acima indicada está respaldada nos lançamentos contábeis, conforme documentos em anexo, pois o livro razão expressa a movimentação de valores entre os sócios Patrícia Maranhão e Romero Maranhão Filho. Além disso, as declarações de imposto de renda dos sócios também levam à mesma conclusão, já que em 2007 o título de DÍVIDA E ÔNUS REAIS, no tocante ao débito perante a Pecuária Rio Largo, apresentou situação em 31/12/2007 igual a zero (doc. 04). O fiscal deveria ter computado como amortização as quantias devolvidas pelos sócios após o exercício de 2004 pra abater da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em coerência, inclusive, ao seu entendimento, segundo o qual as devoluções efetuadas foram efetivas amortizações dos empréstimos. Pagamento aos sócios a título de pró-labore depende de caráter remuneratório, inexistente no caso. Em que pese a possibilidade de o sócio não administrador ser remunerado pela empresa, a incidência da contribuição previdenciária depende da comprovação de efetiva prestação de serviços à sociedade. No caso dos autos, os sócios que receberam os empréstimos não são administradores da empresa, conforme já comprovado e fato incontroverso nos autos, admitido inclusive pela decisão recorrida. Para que a

destinação de valores sofresse a incidência de contribuição previdenciária, a auditoria fiscal teria que comprovar a efetiva prestação de serviços à empresa, pois o fato gerador das contribuições previdenciárias está vinculado ao pagamento àqueles que lhe prestem serviço. Veja-se que os valores vertidos aos sócios como distribuição de lucros sequer são tributados, exatamente com base nesse entendimento de que não cabe a incidência de contribuição previdenciária quando os valores não tiverem qualquer correspondência com o trabalho despendido pelos sócios em favor da sociedade. Não basta a menção à existência de vínculo entre o sócio e a sociedade para que incida a contribuição previdenciária, como pretende a decisão recorrida, em afronta ao disposto no art. 12, f, e 22, I, da Lei nº 8.212/1991. É necessário, repita-se, a efetiva prestação dos serviços do sócio. Ocorre que não há qualquer menção do auditor fiscal neste sentido. Sequer verificou que no ano de 2004 a empresa encontrava-se praticamente inoperante, tanto que as contas Receita Operacional e Fornecedores tiveram seus valores bastante reduzidos em relação ao capital social da empresa. Outrossim, o livro diário (fls. 94/130) indica que naquele ano quase a totalidade dos lançamentos limitaram-se à relação entre a empresa e seus sócios, observando-se esparsas movimentações referentes a clientes fornecedores/prestadores de serviços. Ora, se a empresa encontrava-se praticamente sem atividade, não seria possível se falar em prestação de serviços pelos sócios à empresa, o que afasta qualquer conclusão de que os valores recebidos por aqueles tinha caráter remuneratório e deveriam sofrer a incidência da contribuição previdenciária. Diante da incontestável inoportunidade do fato gerador da contribuição previdenciária, não pode ser mantido o lançamento, reformando-se a decisão recorrida. A decisão recorrida pretende atribuir à habitualidade nas retiradas dos empréstimos pelos sócios a força de descaracterizar o contrato de mútuo e de configurar o caráter remuneratório, o que não pode ser admitido. Isto porque a habitualidade não é motivo suficiente para, isoladamente, enquadrar os valores recebidos pelos sócios como de cunho remuneratório, se existe situação expressa que afasta a ocorrência do fato gerador. . A habitualidade no pagamento somente afasta a aplicação da norma isentiva (art. 28, §9º, alínea e, item 7 da Lei nº 8.212/1991), segundo a qual não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário. Se a ausência de habitualidade seria suficiente para afastar a incidência da contribuição previdenciária, diante da isenção prevista na Lei nº 8.212/1991, A presença da habitualidade não é o bastante para se exigir a contribuição previdenciária. A habitualidade se torna irrelevante no presente caso, pois o cerne da questão reside no caráter remuneratório das verbas, bem como na existência ou não de contrato de mútuo válido e eficaz entre a empresa e seus sócios, considerando o seu cumprimento quando da efetiva devolução dos valores devidos. Caso confirmado por esse Conselho de Recursos Fiscais que se se trata efetivamente de contrato de mútuo e que as verbas transferidas aos sócios não tinham caráter remuneratório, por não terem estes prestado serviços à empresa, será afastada a contribuição previdenciária ainda que verificada a habitualidade no levantamento dos valores.

- (d) Multa mais benéfica. O art. 35 da Lei n.º 8.2121, de 1991, foi alterado Lei n.º 11.941, de 2009, devendo ser observado o art. 106, II, c, do CTN, restando imperiosa a imposição da multa prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.
- e) Provas. Caso insuficientes os documentos juntados, postula a conversão do julgamento em diligência para que sejam verificadas as amortizações também nos anos de 2005 a 2007, nos mesmos moldes em que a fiscalização considerou as devoluções efetuadas no ano de 2004 e, assim, reduziu a base de cálculo da contribuição previdenciária.

O presente processo está apenso ao processo n.º 19647.012120/2008-48. Os recursos voluntários interpostos pela empresa pertinentes aos processos n.º 19647.012116/2008-80, n.º 19647.012117/2008-24, n.º 19647.012118/2008-79 e n.º 19647.012120/2008-48 constam da pauta da presente sessão e serão apreciados conjuntamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 22/11/2010 (e-fls. 91/92), o recurso interposto em 21/12/2010 (e-fls. 94) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Cerceamento de defesa pela não disponibilização de cópia integral do processo administrativo fiscal. Documento de Arrecadação de Receitas Federais emitido em autoatendimento no código de receita 3292 e a citar o presente processo, ainda que recolhido ao tempo da fluência do prazo de impugnação (e-fls. 145), não prova o protocolo de pedido de cópia dos autos, eis que se trata apenas de ato preparatório à formalização da Solicitação de Cópia de Documentos e, no caso concreto, a Receita Federal atestou a inexistência de registro nos seus sistemas e arquivos físicos de Solicitação de Cópias de Documentos no período de defesa (e-fls. 83). Logo, não há prova de que a recorrente tenha protocolado Solicitação de Cópias de Documentos no prazo de defesa, restando, de plano, afastada a alegação de cerceamento de defesa, bem como o pedido para reabertura do prazo de impugnação.

Inexistência de remuneração para sócios investidores. Mútuo. Contabilização. A fiscalização considerou que o trânsito de valores havido nas contas contábeis PATRÍCIA C S ALBUQ MARANHÃO, N.º 121020002 e ROMERO C ALBUQUERQUE MARANHÃO FILHO, N.º 121020003 ocultou pagamento de pró-labore indireto, uma vez descaracterizados contratos de mútuo, revelando-se confusão patrimonial e ganho habitual pago nas competências 01/2004, 02/2004, 03/2004, 04/2004, 05/2004 e 08/2004, sendo o período fiscalizado de 01/2004 a 12/2004.

Dentre as objeções levantadas pela autuada, destacam-se as alegações de a fiscalização não ter apresentado motivo para concluir pela existência de prestação de serviços para a empresa pelos sócios quotistas e de não ter a fiscalização comprovado a simulação dos mútuos a ocultar pró-labore indireto habitual e em contexto de confusão patrimonial.

De fato, o Contrato Social da Sociedade Limitada vigente ao tempo dos fatos geradores, conforme 10ª (e-fls. 33/46) e 11ª (e-fls. 47/58 do processo n.º 19647.012120/2008-48) Alterações Contratuais, revela que o exercício da administração da sociedade cabia ao sócio Sr. Romero Costa de Albuquerque Maranhão e a previsão de pró-labore mensal ao administrador, bem como serem a Sra. Patrícia Castro e Silva de Albuquerque Maranhão e o Sr. Romero Costa de Albuquerque Maranhão **Filho** sócios quotistas. Além disso, os excertos do Livro Diário carregados pela fiscalização aos autos revelam pagamentos de pró-labore para o administrador “ROMERO MARANHÃO” (e-fls. 101/142 do processo n.º 19647.012120/2008-48).

O contrato social, contudo, não vedava que os quotistas trabalhassem para a sociedade, a contribuir para com a realização do objeto social, sendo vedada a prestação de serviços pelo quotista como contribuição para integralização do capital social, conforme Parágrafo Segundo da Cláusula Quarta do Contrato Social, alinhado ao disposto no §2º do art. 1.055 do Código Civil.

Logo, uma vez executando o quotista atividade diversa da administração da sociedade, de modo a atuar pessoalmente para realizar o objeto social, seu trabalho tem de ser remunerado, pois é vedada a utilização da prestação de serviços como contribuição ao capital social. Entretanto, há que se demonstrar a prestação de serviços, ainda que mediante prova indiciária.

O Relatório Fiscal revela o pressuposto de ter havido prestação de serviços pelos sócios quotistas para a empresa, invocando expressamente o art. 201, inciso II e § 5º, **incisos I e II**, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999.

Nesse ponto, cabe destacara que o §5º e seus incisos I e II, do art. 201 do Regulamento da Previdência Social se referem à sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, ou seja, sociedade de pessoas em que os sócios laboram em prol da sociedade e a prestar seus serviços profissionais, serviços que não se confundem com a de administração da empresa.

No caso concreto, entretanto, não se está diante da sociedade a que se refere o §5º, incisos I e II, do art. 201 do Regulamento da Previdência Social, mas de sociedade mercantil limitada a ter por objeto social a exploração das atividades agropecuárias, especialmente a cria, recria, engorda e comercialização de gado bovino, cultivo diversos aptos às condições édafo-ecológicas da região, podendo ainda dedicar-se ao exercício de indústrias decorrentes do seu objeto social e outras, assim como a importação e exportação de produtos e equipamentos relacionados com suas atividades, conforme destacado no item 2 do Relatório Fiscal.

Assim, resta assumir que o pressuposto de ter havido prestação de serviços pelos sócios quotistas para a empresa deva ser tido como presumindo pela fiscalização a partir da imputação de irregular contratação de mútuos e de confusão patrimonial, eis que a fiscalização sem maiores esclarecimentos sustenta que o saldo resultante das contas contábeis a registrar

mútuos simulados constitui-se em pró-labore indireto (título do levantamento PRI), ou seja, remuneração pela prestação de serviços para a sociedade.

Os elementos invocados pela fiscalização, entretanto, não me geram convencimento de terem os sócios quotistas exercido a administração da sociedade ou de terem prestado à sociedade serviços diversos dos de administração da empresa.

A própria fiscalização qualifica a Sra. Patrícia Castro e Silva de Albuquerque Maranhão e o Sr. Romero Costa de Albuquerque Maranhão **Filho** como meros “SÓCIOS” e como “SOC GERENTE” apenas o Sr. Romero Costa de Albuquerque Maranhão no relatório VÍNCULOS – RELAÇÃO DE VÍNCULOS (e-fls. 14), constando ainda do relatório REPLEG - Relatório de Representantes Legais apenas o Sr. Romero Costa de Albuquerque Maranhão como “SOC GERENTE” (e-fls. 13).

Independente da definição de ter havido ou não efetivamente mútuo (para se firmar convencimento sobre tal questão haveria, no meu entender, necessidade de conversão do julgamento em diligência), bem como independentemente de se apreciar a suposta confusão entre os patrimônios da sociedade e dos sócios ou de se considerar ou não os pagamentos como habituais, a imputação da fiscalização tal como efetuada é insuficiente para provar a ocorrência do fato gerador.

Isso porque, os elementos constantes dos autos não possibilitam a presunção de que os sócios teriam sido remunerados pela prestação de serviço à sociedade, uma vez que não há nos autos indício de que tenham prestado serviços diversos dos de administração da empresa e nem de que tenham administrado a sociedade.

Logo, ainda que se viesse a concluir pela descaracterização do mútuo e pela confusão patrimonial e habitualidade do pagamento, não se formaria convicção no sentido de que o saldo dos valores pagos sob as vestes do mútuo seria pró-labore indireto, uma vez que a fiscalização não apresenta qualquer prova ou mesmo conjunto de indícios convergentes capaz de demonstrar que tenha havido prestação de serviços para a sociedade pelos sócios quotistas.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro