



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

**Processo nº** 19991.000057/2007-04  
**Recurso nº** 247.460 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-01.712 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2010  
**Matéria** REMUNERAÇÃO INDIRETA: PRÓ-LABORE  
**Recorrente** SERCAR LCS MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

**REMUNERAÇÃO INDIRETA - ADIANTAMENTO AOS SÓCIOS -**

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviços.

Incidirá contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa a seus sócios, a título de “adiantamento aos sócios”.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do (a) Relator (a).

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, incidente sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, na competência 12/2001.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 12 e seguintes), o débito se refere a pagamento suplementar, realizado pela empresa aos seus sócios a título de adiantamento, não constante da folha de pagamento, considerado remuneração pela fiscalização, e que se encontra lançado em 20/12/2001 no Livro Diário.

A autoridade lançadora informa que o débito foi lançado conforme subitem 28.6 da DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 11.428.4/0074/2004.

A recorrente impugnou o débito e, de sua análise, o processo foi convertido em diligência, tendo a autoridade lançadora juntado, aos autos, cópia da DN 11.428.4/0074/2004 (fls. 32), como resposta aos questionamentos feitos pelo Contencioso Administrativo Previdenciário, à fl. 31.

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 11.431.4/0021/2007 (fls. 45), julgou o lançamento procedente, e a notificada, inconformada com a decisão, apresentou recurso tempestivo (fls. 56), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Inicialmente alega que a decisão recorrida baseou-se em dispositivo legal aplicável apenas as sociedades civis para manter o presente lançamento, que computou como pró-labore os lucros adiantados pela empresa a seus sócios.

Observa que a recorrente não é sociedade civil que se dedica ao exercício de profissão legalmente regulamentada, e que seus sócios sequer estão habilitados ao exercício de qualquer profissão regulamentada, como se vê no contrato social, e que, mesmo que a recorrente estivesse sujeita ao disposto no art. 201, § 5º, II, do RPS, não há que se falar em ausência de discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, como forma de descaracterizar o lucro adiantado aos sócios da notificada.

Afirma que a própria decisão recorrida confirma tal segregação quando transcreve, por meio de tabelas elaboradas com base na escrituração contábil da empresa, os valores pagos aos sócios a título de pró-labore e de participação nos lucros nos anos de 2000 a 2003.

Assevera que, no caso em tela, pretende-se tributar como Pró-Labore valores que não foram lançados na conta de despesa, mas sim nas contas patrimoniais "Adiantamentos a Sócios" (Ativo) e Lucros Acumulados (Patrimônio Líquido), o que não tem o menor cabimento, até porque nem mesmo a autoridade fiscal questiona a existência dos referidos lucros.

Argumenta que, na DN citada no relatório fiscal, a autoridade julgadora fundamentou seu raciocínio nos artigos 176 e 190 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76), pois entendeu que tratam dos aspectos contábeis relativos à distribuição dos lucros aplicáveis ao caso vertente, o que, segundo entende, não é verdade, uma vez que a autuada,

desde sua constituição, é uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada, regida por legislação própria, ou seja, pelo Decreto nº 3.708/1919 e, desde o advento do Código Civil de 2002, por seus artigos 1.052 a 1.087.

Sustenta que a aplicação da Lei das S/A às sociedades limitadas sempre se deu de forma subsidiária, ou seja, quando omissa o contrato social e apenas onde cabível suas determinações, conforme previa o art. 18 do Decreto 3.708/19 e a questão discutida, pagamento de pró-labore vs. distribuição de lucros, encontra-se regulada pelo próprio contrato social da entidade, não havendo porque aplicar-se à espécie a Lei das S/A.

Registra que o pró-labore, segundo o contrato social, constituirá sempre uma retirada mensal e opcional dos sócios, e que um único crédito anual, feito ao final do exercício, jamais poderia ser considerado pró-labore, como pretende a fiscalização, visto que ausente a habitualidade e a continuidade, observando que o próprio Decreto 3.048/1999, em seu artigo 201, §1º, erige a habitualidade como requisito à caracterização da parcela remuneratória.

Informa que a distribuição de lucros também é regulada pelos estatutos da empresa (cl. 8), que prevê o levantamento do balanço ao final do exercício, sendo os lucros repartidos entre os sócios ou transferidos à conta de lucros acumulados, para ulterior deliberação, ressaltando que, do balanço encerrado em 31/12/2001, a empresa apurou lucro acumulado de R\$ 397.002,59, sendo R\$ 204.311,36 relativos ao resultado daquele exercício e R\$ 192.691,23 ao dos exercícios anteriores, tendo sido o crédito aos sócios lançado naquele mesmo mês de R\$ 300.000,00, absorvido, com sobra, pelos lucros da empresa (R\$ 397.000,00), e, por força do art. 981 do Código Civil, todo o lucro é direito dos sócios.

Pondera que, se a empresa apurasse prejuízo no exercício, este também seria suportado pelos sócios e, se houvesse prejuízos de exercícios anteriores, com estes seriam somados, totalizando um valor único, em relação aos quais continuariam respondendo os sócios, motivo pelo qual carece de amparo legal a distinção entre lucros do exercício e lucros acumulados, porquanto os lucros, assim como os prejuízos, representam para este fim uma coisa só, visto acumularem-se e até mesmo compensarem-se uns com os outros ao longo dos exercícios que se sucedem na vida da empresa.

Defende que, mesmo considerado apenas o lucro do exercício como passível de rateio (R\$ 204.311,36), o lançamento hostilizado poderia reputar como tributável, na pior das hipóteses, somente a diferença entre este valor e os R\$ 300.000,00 distribuídos, ou seja, R\$ 95.688,64, dos quais R\$24.999,99 já foram incluídos na NFLD 35.564.830-0, restando, pois, R\$ 70.688,65, conforme determina, por aplicação analógica, o art. 201, §5º, II, do Decreto 3.048/1999, em sua parte final, quando considera remuneração o *"adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício."*

Entende que, se naquele exercício de 2001 deixou-se em aberto o derradeiro lançamento na conta de lucros acumulados, tal formalidade contábil não poderia modificar a natureza do pagamento feito aos sócios, pois a contabilidade não cria fatos, mas apenas a escritura, devendo ser considerada a realidade dos fatos, e não sua formalidade, consequência da prevalência, na moderna processualística, da verdade real sobre a verdade formal e, se a falta de lançamento na conta distribuição de lucros impede reconhecê-lo como tal, da mesma forma a ausência de lançamento na conta de despesa "Pró-Labore" impossibilita o enquadramento como esta verba.

Em contra-razões, a Secretaria da Receita Federal do Brasil manteve a decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente alega inconstitucionalidade do depósito recursal.

De fato, o plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 390.513 e 389383 declararam a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 126 da Lei n. 8213/91, cujos acórdãos possuem a seguinte ementa:

*"RECURSO ADMINISTRATIVO – DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo "*

A situação acima se aplica ao caso concreto e o efeito *erga omnes* somente se daria após a publicação de Resolução do Senado Federal conforme dispõe o inciso X do artigo 52 da Constituição Federal.

Portanto, com amparo no dispositivo artigo 64, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, acato a preliminar de inexigibilidade do depósito prévio.

No mérito, a recorrente alega a improcedência do lançamento fiscal, tentando demonstrar que o pagamento realizado a título de "adiantamento aos sócios", considerado como pró-labore pela fiscalização, trata-se, na verdade, de adiantamento de distribuição de lucros.

Contudo, a fiscalização constatou, da análise dos registros contábeis da empresa, os seguintes lançamentos:

Conta devedora: 1350 Adiantamentos a sócios

Sub-contas 1351 Sérgio Alves Pereira 100.000,00

1352 Carlos César Pereira 100.000,00

1353 Luis Heleno Ferreira 100.000,00

Conta credora 1000 Caixa 300.000,00.

A autoridade notificante observa que os valores de cem mil foram pagos a cada sócio em 20/12/01, e que naquele ano de 2001 não consta, na escrituração contábil da empresa, nenhum lançamento referente a despesas (pagamento ou provisão) a título de pró-labore dos sócios.

Pela análise dos lançamentos contábeis, a fiscalização constatou que tais pagamentos aos sócios, a título de "Adiantamento a Sócios", foram registrados no grupo de contas do ativo circulante — subgrupo "valores ou créditos a receber" e que a empresa não demonstrou, por meio dos Livros contábeis de 2001, como sendo "antecipação" da distribuição de lucro, sendo que apenas em 2003, após a lavratura da NFLD original, é que foram efetuados lançamentos contábeis para o encerramento dessa conta (Adiantamento a Sócios), tendo como contrapartida a conta lucros ou Prejuízos Acumulados" (0025) e sub-contas "Lucros Distribuídos" (2503) e "Distribuição Antecipada Lucros" (2504).

Observa-se que não foi realizado o lançamento para encerramento contábil das contas envolvidas dentro do mesmo exercício financeiro, conforme exige a boa prática contábil e, mesmo que tais pagamentos se referissem à antecipação de lucro, não houve, no exercício de 2001, discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, contrariando o disposto no § 1º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, cabendo, portanto, a exigência de contribuição sobre essa antecipação.

Cumpre ressaltar, ainda, que o título da conta em questão sequer permite afirmar que se trata de "distribuição antecipada de lucros" e que o lucro da empresa no exercício de 2001, foi inferior ao adiantamento feito aos sócios.

Ademais, como o único pagamento realizado aos sócios da empresa naquele ano de 2001 foi esse registrado na conta devedora 1350, intitulada "Adiantamento a sócios", no valor de R\$30.000,00 para cada um, não há como segregar, ao contrário do que afirma a recorrente, a parcela que corresponde à remuneração decorrente do trabalho da proveniente do capital.

As tabelas citadas pela recorrente por meio das quais a recorrente entendeu que tal segregação restou confirmada pela DN apenas segrega os valores correspondentes aos exercícios de 2000 e 2002, e que não são objeto da NFLD discutida no presente processo administrativo fiscal.

Conforme informado pela fiscalização e não negado pela recorrente em sua peça recursal, no ano de 2001, reitera-se, não houve outros pagamentos aos sócios da empresa a não ser esses a título de adiantamento a sócio, e que a recorrente não fez incidir contribuição previdenciária, ensejando o lançamento fiscal.

É como se os sócios, no ano de 2001, houvessem trabalhado sem receber qualquer remuneração pelos serviços prestados à recorrente.

Portanto, como não houve outros pagamentos aos sócios no ano de 2001, e como o pagamento realizado em 20/12/2001, registrado sob o título de "Adiantamento a sócios", não teve como contrapartida a conta contábil referente a lucros distribuídos ou "Distribuição Antecipada Lucros", no fim do exercício de 2001, a fiscalização, no exercício de sua competência, lavrou a NFLD em comento, fazendo incidir a contribuição previdenciária sobre os valores pagos, em estrita observância aos mandamentos legais que regem a matéria.

O art. 201, do Decreto 3.048/99, estabelece que:

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

*I (.)*

*II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual, (Redação alterada pelo Decreto nº 3 265, de 29/11/99)*

*(...)*

*§ 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 o ganho habitual 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.*

E o inciso II do § 5º, citado acima, determina que:

*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.*

Dessa forma, restou claro que incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a seus sócios, a título de "adiantamento aos sócios", mesmo que tais pagamentos se referissem à antecipação de lucro, o que, frisa-se, não restou comprovado no caso presente.

A recorrente alega que a abordagem sectária feita pela autarquia previdenciária viola o princípio da unidade da escrituração agasalhado pelo art. 380 do Código de Processo Civil, que preconiza que "*a escrituração contábil é indivisível; se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em seu conjunto como unidade.*"

No entanto, o que foi constatado pela fiscalização é que a empresa deixou de registrar, em sua contabilidade, o pagamento de pró-labore em conta própria, e que o valor contabilizado a título de adiantamento a sócios era, na realidade, o pró-labore dos sócios.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS