



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

**Processo n°** 18088.720004/2016-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.677 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** PINHEIRO NETO ADVOGADOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

PRELIMINARES DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte e aos solidários, onde consta a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. PRAZO DE 360 DIAS PARA QUE SEJAM PROFERIDAS AS DECISÕES. LEI 11.457/2007. INOBSERVÂNCIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O descumprimento do disposto no art 24 da Lei nº 11.457/2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência do crédito tributário constituído em auto de infração.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. *SUI GENERIS*. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. CONTABILIDADE VÁLIDA. INEXISTÊNCIA DA DESCONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE. LUCROS EFETIVADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de

serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor de tal distribuição.

*In casu*, havendo contabilidade que cumpre com as formalidades intrínsecas e extrínsecas e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos valores distribuídos como lucro. A legislação previdenciária não considera o lucro regular como base de incidência de contribuições previdenciárias.

A não observância de meras formalidades não desvirtuam a natureza dos Juros, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore. Além do mais, é regular a utilização de e-mail em substituição a Ata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pelo conselheiro Thiago Duca Amoni.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier. Declarou-se impedido o conselheiro Matheus Soares Leite. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

## Relatório

PINHEIRO NETO ADVOGADOS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Belém/PA, Acórdão nº 01-033.723/2017, às e-fls. 782/815, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias devidas ao INSS referente à cota patronal, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, em relação ao período de 01/2011 a 12/2011, conforme Relatório Fiscal, às fls. 415/432 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD nº 51.081.652-5.

Conforme depreende do Relatório Fiscal, a auditoria narra que iniciou a ação fiscal por meio de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de diligência, seguindo-se de fiscalização, com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações relativas às contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas a título de lucros ou dividendos distribuídos e/ou participação nos lucros de administradores – contribuinte individual.

Detalha os documentos apresentados e esclarecimentos feitos pela empresa, diante dos termos de intimação fiscal emitidos pela fiscalização. Descreve a sistemática da empresa para distribuição dos lucros aos sócios. Apresenta legislação que dispõe sobre o sócio cotista ser segurado obrigatório da previdência social na qualidade de contribuinte individual, assim como, sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos aos sócios, nos termos do art. 201, §1º, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, observada a exceção do §5º, inciso II desse mesmo artigo.

Entende que os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional a sua participação no capital social estão abrangidos pela não incidência de contribuição previdenciária *“desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária [...]”*. Ressalta ainda que *“os valores pagos pela sociedade, excedentes do montante previsto no contrato social [...], como devidos ao sócio, a título de lucro, devem ser considerados retribuição pelo trabalho, sujeitos à incidência de contribuição previdenciária.”*, e conclui que a empresa deveria ter obedecido o disposto no art. 1.007 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), pois o contrato social *“estipulou e remeteu para uma Ata a decisão da distribuição dos lucros e ela não foi feita, [...]”*, sob a alegação de que houve a distribuição por e-mail com a aprovação de todos os sócios também por e-mail.

Informa que os documentos apresentados pela empresa não foram suficientes para demonstrar a concordância do quorum necessário para a decisão sobre a distribuição de lucros, conforme determina o Código Civil, e conclui que *“a distribuição a título de lucro excedentes à proporção da participação do capital social estipulada pelas partes no contrato social devem ser considerados retribuição pelo trabalho”*, portanto, constituiu o crédito tributário referente a essa rubrica, relativa ao período de 01/2011 a 12/2011.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belém/PA entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 826/869, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente sustenta a ocorrência de um vício na decisão de piso, uma vez que foi proferida sem o quorum mínimo exigido pelo parágrafo 4º do artigo 15 da Portaria nº 341/11.

Aduz ter a autoridade julgadora de primeira instância violado ao disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, onde determina que esta é obrigada a proferir decisão em relação a petições, defesas ou recursos protocolados pelo contribuinte no prazo máximo de 360 dias, não observado no caso em tela.

Afirma a defendente que a fiscalização não indicou com clareza a apuração da base de cálculo adotada, e ainda apurou lucros auferidos por Pinheiro Neto - Empreendimentos Ltda. (PNE), sociedade da qual seus sócios também participam, no valor de R\$ 1.454.030,00, solicita o cancelamento do Auto de Infração e caso não seja reconhecido, pede pela correção do valor lançado. Transcreve julgados do CARF.

Pugna pela decretação da decadência em relação ao lançamento do segundo semestre de 2010, com base no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) e Súmula nº 99 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pois embora o pagamento tenha sido efetuado em fevereiro de 2011, os valores são relativos à competência de 2010, alegando o princípio do pagamento. Aduz que a data de ocorrência do evento que daria causa às obrigações seria aquela em que se deu o encerramento do período de apuração dos lucros distribuídos, pois foi quando ocorreu o crédito do que a fiscalização qualificou como remuneração, transcreve art. 52, inciso III, alínea “b” da Instrução Normativa nº 791, de 13 de novembro de 2009, e cita a Solução de Consulta Cosit nº 115, de 12 de maio de 2015, julgados do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Ainda preliminarmente, explicita ter a decisão de piso, indevidamente inovado o lançamento, motivo pelo qual deve ser totalmente reformada.

Já em relação ao mérito, após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, alegando que o fato de o lucro ter sido distribuído de forma desproporcional entre seus sócios não descaracteriza sua natureza jurídica, para ter a autoridade fiscal a reconhecido como verba de incidência de contribuição previdenciária.

Faz um histórico do início da empresa, e diz que todos os advogados são contratados pelo regime previsto na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943 e na Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 (Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil - EAOAB), e alguns podem integrar a sociedade ao final do plano de carreira, com direito a participarem das deliberações societárias, e cada sócio tem direito a um voto, independente da participação no quadro societário. Ressalta que há necessidade de participação na sociedade por período superior a dois anos, e possuir ao menos 0,10% do capital social, para que tenha direito a voto nas deliberações citadas.

Explica que existem três componentes que integram os valores recebidos anualmente pelos sócios: pró-labore; antecipações mensais de lucro; distribuição de resultados

líquidos semestrais (em fevereiro, relativo a lucros do segundo semestre do ano precedente; em agosto, relativo a lucros do primeiro semestre). Acrescenta que a distribuição de lucros é desproporcional, pois leva em consideração a participação societária individual, e a performance profissional de cada sócio, como consta no item 7 de seu Contrato Social, e por isso não poderia ter sido aplicado critério subsidiário previsto no Código Civil.

Acrescenta que as demonstrações contábeis seguiram as regras em vigor, confirmadas por pareceres de empresas independentes de auditoria, com diferenciação de contas relativas aos valores a título de pró-labore e lucros passíveis de distribuição em cada período.

Aduz que a grande controvérsia se limitou “à suposta ausência de comprovação, pela Requerente, quanto a observância dos requisitos formais previstos no seu Contrato Social para a distribuição de lucros (percentual de participação e tempo de sociedade), [...]”, e defende que tal falta de comprovação não tem respaldo fático e probatório, pois as deliberações relativas à distribuição de lucros se deram pelo Comitê Diretivo da empresa (composto por nove sócios com direito a voto), e por todos os sócios do escritório, com conseqüente aprovação dos demais sócios com direito a voto, em quantidade de votos superior a 75%. Anexa planilhas, cópia de e-mails, e tabela quantificando o valor a distribuir, número de sócios, número de sócios votantes, e número de votos que aprovaram a distribuição.

Arrazoa que o fato de a distribuição ter sido aprovada por e-mail, não retira a força probatória desses documentos, e não invalida a distribuição ou a qualifica como pró-labore, uma vez que não há exigência no Contrato Social para que a aprovação da distribuição se dê por meio de ata, mas sim, necessidade de reunião para deliberar sobre a forma de distribuição e de uma ata onde constem os critérios dessa distribuição. Refere-se a precedentes do CARF sobre a possibilidade de a Autoridade Fiscal examinar documentos eletrônicos para apurar a verdade material.

Assevera que a exigência da contribuição previdenciária deve ser cancelada, porque: a) a totalidade dos valores distribuídos eram lucros; b) o lucro distribuído foi efetivamente materializado ao final do exercício, não cabendo à fiscalização requalificá-lo, ainda que distribuído de forma desproporcional; c) a falta de suposta ata e quorum para aprovação da distribuição de lucro foram conclusões equivocadas da fiscalização, e a aprovação ter sido feita por meio eletrônico não invalida a natureza jurídica da distribuição; e d) que os fatos, se vistos na verdadeira substância, apontam a carência de validade jurídica dos Autos de Infração.

Considera indevida a aplicação da multa de ofício de 75%, pois agiu de acordo com a legislação, e exagerado o montante devido, que ultrapassa o limite do razoável, e, portanto, deve ser reduzida. Cita julgados do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o princípio do não-confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Insurge-se quanto à aplicação dos juros pela taxa Selic sobre a multa de ofício, transcrevendo julgados do CARF e do CSRF, no sentido de que essa multa não é atualizável.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### PRELIMINARES

#### INSUFICIÊNCIA DE JULGADORES EM 1º INSTÂNCIA

A recorrente sustenta a ocorrência de um vício na decisão de piso, uma vez que foi proferida sem o quorum mínimo exigido pelo parágrafo 4º do artigo 15 c/c o art. 2º da Portaria nº 341/11.

Sem razão a recorrente!

O quorum mínimo para funcionamento das Turmas das Delegacias de Julgamento está disposto no artigo 13 da Portaria 341/11, senão vejamos:

*Art. 13. Somente pode haver deliberação quando presente a maioria dos membros da Turma, sendo essa tomada por maioria simples, cabendo ao Presidente da Turma, além do voto ordinário, o de qualidade.*

Conforme do excerto encimado, só haverá deliberação quando presente a **maioria simples dos membros da Turma, ou seja, a metade mais um**. Assim, em uma turma composta por cinco julgadores, o quorum mínimo é de três, o que se amolda ao caso concreto.

Portanto, afasto a preliminar pleiteada.

#### DA VIOLAÇÃO AO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007

Aduz ter a autoridade julgadora de primeira instância violado ao disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, onde determina que esta é obrigada a proferir decisão em relação a petições, defesas ou recursos protocolados pelo contribuinte no prazo máximo de 360 dias, não observado no caso em tela.

Tal tese, entretanto, não pode prevalecer.

A norma do art. 24 da lei nº 11.457/2007, reproduzida a seguir, é meramente programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento:

*Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.*

Vale salientar que o crédito tributário é constituído no momento da lavratura do auto de infração, sujeito à revisão com base nas decisões proferidas no processo administrativo fiscal.

Com efeito, são muitas as disposições do Código Tributário Nacional a esse respeito. Em um primeiro momento, o artigo 142 do Código, ao atribuir à autoridade administrativa a competência para o lançamento, deixa claro que é por meio desse procedimento que o crédito tributário é constituído, sem que seja feita nenhuma menção a qualquer tipo de condição resolutiva ou de temporalidade.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

A seguir, as disposições contidas no Código deixam claro que o lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo só se altera pelas decisões de primeira e segunda instâncias administrativas de julgamento. Essas, conforme artigo 151, suspendem a exigibilidade do crédito e, ao final, podem extingui-lo, total ou parcialmente. Em nenhum momento faz-se qualquer menção à constituição do crédito.

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo; II recurso de ofício; III iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*(...)*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; (...)*

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;*

Mais uma evidência, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, o instituto da decadência está disposta nos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional, os quais não contemplam a hipótese ventilada pela recorrente.

No mais, no entender deste Conselheiro, o artigo 24 da Lei nº 11.457/07, acaba por ser inócuo, eis que impõe uma obrigação, mas não estabelece uma penalidade.

Por fim, observe-se, em complemento à falta de sanção quanto ao descumprimento do prazo impróprio estabelecido pela norma do art. 24, da Lei nº 11.457/2007, que mesmo nos casos em que o contribuinte se socorre do Poder Judiciário para fins de fazer valer o cumprimento deste prazo, as decisões operam no sentido de determinar a realização da análise, nunca no sentido de realizar qualquer exclusão de juros e/ou de parte dos créditos tributários exigidos

Neste diapasão, não acolho a preliminar.

### **ERRO DA BASE DE CÁLCULO - NULIDADE**

Afirma a defendente que a fiscalização não indicou com clareza a apuração da base de cálculo adotada, e ainda apurou lucros auferidos por Pinheiro Neto - Empreendimentos Ltda. (PNE), sociedade da qual seus sócios também participam, no valor de R\$ 1.454.030,00, solicita o cancelamento do Auto de Infração e caso não seja reconhecido, pede pela correção do valor lançado. Transcreve julgados do CARF.

Em que pesem as razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, acima transcrito.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos das autuações, especialmente o "Fundamentos Legais do Débito – FLD", o "Discriminativo do Débito - DD", o "Relatório de Lançamentos - RL", o Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, não ensejando em nulidade

Dito isto, afasto a preliminar suscitada.

### **INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO PELA DRJ**

Ainda preliminarmente, explicita ter a decisão de piso, indevidamente inovado o lançamento, motivo pelo qual deve ser totalmente reformada.

Pois bem!



O Relatório Fiscal quanto a comprovação da participação societária para deliberação acerca da distribuição dos lucros, concluiu o seguinte:

*5.8. E ainda, conforme amplamente demonstrado, que os documentos apresentados durante a ação fiscal não se mostraram suficientes para comprovar a concordância dos 75% competentes para a decisão de **distribuição de lucros**, muito menos para a comprovação da concordância de todos os sócios, como determina o CC.(grifo original)*

Conforme depreende-se do excerto encimado, a autoridade fiscal conclui por não restar comprovado a concordância de 75% dos sócios competentes para a decisão de distribuição de lucros e, **muito menos, a concordância de TODOS, de acordo com o disposto no Código Civil.**

Dito isto, observa-se que em nenhum momento a autoridade lançadora restringiu-se ao percentual de 75% como quer fazer parecer a contribuinte. Manifestando-se diretamente ao que determina o CC.

Pelo exposto, resta claro que a autoridade julgadora de primeira instância não inovou as razões e/ou fundamentos do lançamento e, mesmo que houvesse, o que será tratado neste Acórdão são os fatos e as acusações do Auto de Infração.

Portanto, não há razão no argumento da recorrente, sobre a necessidade de anular a decisão de primeira instância.

### **DECADÊNCIA**

Pugna pela decretação da decadência em relação ao lançamento do segundo semestre de 2010, com base no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) e Súmula nº 99 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pois embora o pagamento tenha sido efetuado em fevereiro de 2011, os valores são relativos à competência de 2010, alegando o princípio do pagamento. Aduz que a data de ocorrência do evento que daria causa às obrigações seria aquela em que se deu o encerramento do período de apuração dos lucros distribuídos, pois foi quando ocorreu o crédito do que a fiscalização qualificou como remuneração, transcreve art. 52, inciso III, alínea “b” da Instrução Normativa nº 791, de 13 de novembro de 2009, e cita a Solução de Consulta Cosit nº 115, de 12 de maio de 2015, julgados do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Por muito bem analisar as alegações suscitadas pela recorrente e documentos acostados aos autos acerca da decadência ora debatida, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, *in verbis*:

*A alegação de decadência efetuada pela impugnante não se sustenta, pois o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91 é claro ao dispor que o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre na data em que for paga ou creditada a remuneração aos segurados contribuintes individuais:*

*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)*

*Em nenhum momento a legislação afirma que o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre com a apuração do lucro.*

*Segundo consta nos documentos acostados aos autos, na data de 31/12/2010 ocorreu a apuração do lucro, mas a distribuição só foi efetuada em 02/2011, Isso se confirma pelos e-mail's sobre os valores a serem distribuídos que só foram enviados no início de fevereiro de 2011; poucos dias após ocorreu o crédito da remuneração aos sócios. Aliás, o contrato social é bem claro que a destinação do lucro será efetuada em reunião dos sócios e aprovada por eles. A impugnante não acostou qualquer documento que indique que essa reunião ocorreu em dezembro de 2010, e muito menos que houve o crédito ou pagamento relativo à distribuição de lucro aos sócios nessa competência. Para fins de entendimento da impugnante, considera-se creditada a remuneração, no mês correspondente ao reconhecimento contábil da despesa.*

*Quanto à Solução de Consulta Cosit nº 115/15, apenas repete o que diz a legislação, contribuição previdenciária é devida a partir da ocorrência do fato gerador, ou seja, do pagamento ou crédito da remuneração aos contribuintes individuais. Nesse aspecto, a ciência ao Auto de Infração se deu em 26/01/2016 (fls. 434), e em consonância ao disposto no § 4º do art. 152 do Código Tributário Nacional, ao qual se socorre a impugnante, não há razão para acatar a alegação de decadência.*

Neste diapasão, afasto a decadência.

### **MÉRITO**

#### **DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS**

A Autoridade Fiscal cita em seu relatório que identificou o pagamento de “retirada e participação nos lucros” na Folha de Pagamento nas rubricas 405, 406, 2 e 412, pagos mensalmente, e nos registros contábeis identificou a conta contábil 210010040003 (PARCELA DISTRIBUÍDA), em contrapartida com as contas 101020090001 (LUCROS DISTRIB. EXERCÍCIO-RETIRADAS), 101020090002 (LUCROS DISTRIB. EXERCÍCIOVARIÁVEL I), 101020090004 (LUCROS DISTRIB. EXERCÍCIO-RET. ADICIONAL), mas não faz qualquer menção sobre a efetiva existência de lucros a serem distribuídos, nem sobre a existência de discriminação dos rendimentos decorrentes do trabalho, de modo que não caberá a este colegiado perscrutar acerca dessa matéria, ou se estaria a inovar os fundamentos do lançamento.

A auditoria fiscal fundamentou o lançamento na ausência de discriminação no Contrato Social e suas alterações, quanto à forma distinta de participação nos lucros baseada na proporcionalidade de quotas do capital social.

Entendeu a Autoridade Fiscal que a impugnante deveria obedecer: a) o disposto no artigo 1.007 do Código Civil, uma vez que a distribuição do lucro foi remetida a uma ata que não foi lavrada; b) o disposto no art. 997 do Código Civil, que é mandamental, ao exigir que a forma de distribuição dos lucros desproporcional deve constar expressamente no

contrato social e alterações; e no caso de omissão, os valores excedentes ao disposto em contrato social, ou aos limites previstos no art. 1.007 do Código Civil, estariam sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, por serem considerados retribuição pelo trabalho.

Considerou ainda, que houve falta de comprovação da aprovação de 75% dos sócios com direito a voto para a decisão de distribuição de lucro, conforme contrato social, e muito menos, da concordância de todos eles, conforme determina o Código Civil.

A recorrente, por seu turno, alega que o fato de o lucro ter sido distribuído de forma desproporcional entre seus sócios não descaracteriza sua natureza jurídica, para ter a autoridade fiscal a reconhecido como verba de incidência de contribuição previdenciária.

Faz um histórico do início da empresa, e diz que todos os advogados são contratados pelo regime previsto na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943 e na Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 (Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil - EAOAB), e alguns podem integrar a sociedade ao final do plano de carreira, com direito a participarem das deliberações societárias, e cada sócio tem direito a um voto, independente da participação no quadro societário. Ressalta que há necessidade de participação na sociedade por período superior a dois anos, e possuir ao menos 0,10% do capital social, para que tenha direito a voto nas deliberações citadas.

Explica que existem três componentes que integram os valores recebidos anualmente pelos sócios: pró-labore; antecipações mensais de lucro; distribuição de resultados líquidos semestrais (em fevereiro, relativo a lucros do segundo semestre do ano precedente; em agosto, relativo a lucros do primeiro semestre). Acrescenta que a distribuição de lucros é desproporcional, pois leva em consideração a participação societária individual, e a performance profissional de cada sócio, como consta no item 7 de seu Contrato Social, e por isso não poderia ter sido aplicado critério subsidiário previsto no Código Civil.

Acrescenta que as demonstrações contábeis seguiram as regras em vigor, confirmadas por pareceres de empresas independentes de auditoria, com diferenciação de contas relativas aos valores a título de pró-labore e lucros passíveis de distribuição em cada período.

Aduz que a grande controvérsia se limitou “à suposta ausência de comprovação, pela Requerente, quanto a observância dos requisitos formais previstos no seu Contrato Social para a distribuição de lucros (percentual de participação e tempo de sociedade), [...]”, e defende que tal falta de comprovação não tem respaldo fático e probatório, pois as deliberações relativas à distribuição de lucros se deram pelo Comitê Diretivo da empresa (composto por nove sócios com direito a voto), e por todos os sócios do escritório, com conseqüente aprovação dos demais sócios com direito a voto, em quantidade de votos superior a 75%. Anexa planilhas, cópia de e-mails, e tabela quantificando o valor a distribuir, número de sócios, número de sócios votantes, e número de votos que aprovaram a distribuição.

Arroza que o fato de a distribuição ter sido aprovada por e-mail, não retira a força probatória desses documentos, e não invalida a distribuição ou a qualifica como pró-labore, uma vez que não há exigência no Contrato Social para que a aprovação da distribuição se dê por meio de ata, mas sim, necessidade de reunião para deliberar sobre a forma de distribuição e de uma ata onde constem os critérios dessa distribuição. Refere-se a precedentes do CARF sobre a possibilidade de a Autoridade Fiscal examinar documentos eletrônicos para apurar a verdade material.

Assevera que a exigência da contribuição previdenciária deve ser cancelada, porque: a) a totalidade dos valores distribuídos eram lucros; b) o lucro distribuído foi efetivamente materializado ao final do exercício, não cabendo à fiscalização requalificá-lo, ainda que distribuído de forma desproporcional; c) a falta de suposta ata e quorum para aprovação da distribuição de lucro foram conclusões equivocadas da fiscalização, e a aprovação ter sido feita por meio eletrônico não invalida a natureza jurídica da distribuição; e d) que os fatos, se vistos na verdadeira substância, apontam a carência de validade jurídica dos Autos de Infração.

Pois bem!

Primeiramente é indispensável mencionar que a autoridade lançadora não faz qualquer menção sobre irregularidades na contabilidade da contribuinte, bem como não questiona a efetiva existência de lucros a serem distribuídos, nem sobre a existência de discriminação dos rendimentos decorrentes do trabalho.

Dito isto, é de se ver que a escrita contábil da recorrente não foi desconsiderada, ou descaracterizada por conter omissões, incorreções ou não atender às formalidades extrínsecas, a ponto de não fazer prova a seu favor.

Na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar que os usuários da mesma possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a areal situação da sociedade no período analisado.

No caso presente, o Fisco não se manifesta quanto à impropriedade da escrita contábil da contribuinte, o que faz com que a mesma mereça fé e se preste a fazer prova a favor da recorrente, sendo imprescindível para o deslinde da controvérsia, como veremos a seguir.

Antes de adentrar ao mérito da questão, devem-se verificar os requisitos para distribuição desproporcional de lucros ou dividendos.

Nas sociedades simples, a distribuição dos resultados sociais aos sócios deve ser feita de forma proporcional às respectivas cotas, podendo, entretanto, ser estipulada uma distribuição desproporcional, como se vê da interpretação combinada dos art. 1.007 do Código Civil, abaixo transcritos:

*Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.*

No caso concreto, tratando-se de sociedade de advogados, espécie societária *sui generis*, regida pela Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB), aplica-se o mesmo entendimento, conforme dispõe os artigos 4º e 6º do Provimento nº 169/2015, senão vejamos:

*Art. 4º Os sócios patrimoniais e de serviço farão jus à participação nos lucros da sociedade, na forma prevista nos respectivos contratos sociais ou em instrumentos específicos que a disciplinem.*

(...)

---

*Art. 6º Por meio do contrato de associação, de natureza civil, o advogado associado e a sociedade de advogados coordenarão entre si o desempenho das funções profissionais e **estipularão livremente os critérios para a partilha dos resultados da atividade advocatícia contratada.**(grifo nosso)*

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, resta claro a possibilidade da distribuição dos lucros de forma desproporcional.

Na hipótese dos autos, a querela se resume em definir se as formalidades exigidas pelo auditor fiscal, quais sejam: ausência de uma Ata e não comprovação da concordância dos sócios, são capazes de descaracterizar a natureza do lucro distribuído.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, o pleito da contribuinte merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

Entendo que no caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, incidirá contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de pró-labore, regularmente contabilizados, ou na falta de discriminação contábil do que é pró-labore e do que é distribuição de lucro, então sim, deve incidir a contribuição sobre o montante recebido pelo sócio.

Note-se que, enquanto não apurado o lucro, presume-se que o pagamento se deu a título remuneração, mas, uma vez apurado o lucro, não há dispositivo legal que imponha atribuir a natureza jurídica de remuneração. Nesse sentido:

*Nada impede que, após a apuração do resultado do exercício, constate-se que tenha havido lucro e seja afastada eventual cobrança sobre as parcelas adiantadas a título de participação no lucro". (REsp 1224724/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/02/2011, DJe 24/02/2011)*

Nesse sentido, competiria à autoridade fiscal, efetivamente, demonstrar a inexistência do lucro.

No caso em estudo porém, o Fisco não argüiu, nem demonstrou que a contabilidade da recorrente era irregular, o que valida os valores apurados como lucro e assim distribuídos, não cabendo, desta forma, contribuição previdenciária sobre lucro.

Ademais, a Constituição Federal ao tratar da matriz da contribuição previdenciária no artigo 195, não aponta o lucro das empresas como passível de incidência contributiva previdenciária, já que o fato gerador é a folha de salários e demais rendimentos do trabalho:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

Da mesma forma, o Regulamento da Previdência Social ao dispor sobre as sociedades simples, somente nos casos de falta de discriminação contábil dos valores correspondentes à distribuição de lucros é que considera como remuneração pelo trabalho o valor total pago aos sócios:

*Decreto nº 3.048/99:*

*Artigo 201 (...)*

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

*I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou II os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003) (g.n)*

Portanto, incabível a incidência de contribuições previdenciárias.

**Ademais, não sendo o bastante, quanto as formalidades apontadas pelo Sr. Auditor, especificamente em relação à ausência de uma Ata sobre a distribuição de lucros, a contribuinte aduz que as informações são repassadas digitalmente por e-mails, em substituição a Ata, apresentando uma série de cópias das mensagens, e-fls. 591 e ss, onde consta a informação sobre a proposta sobre referida distribuição, o seu montante e a data do pagamento.**

**No meu entender, às informações prestadas via e-mail, *in casu*, são capazes de substituir a elaboração de uma Ata, pelo seguinte aspecto: a comunicação empresarial, que antes se apoiava em memorandos, murais de aviso, atas, entre outros, com o advento e evolução da tecnologia, foi potencializada e hoje conta com meios muito mais efetivos e abrangentes, como é o caso da mensagem virtual (e-mail). Dito isto, cabível sua utilização.**

Além do mais, a elaboração da Ata consta da cláusula que trata da distribuição mensal dos lucros e não da semestral, sendo facultativa a sua elaboração, conforme depreende-se do contrato social da contribuinte, senão vejamos:

---

7. Todos os sócios terão direito de **receber mensalmente**, a título de retirada por conta de lucros acumulados ou adiantamento de lucros do exercício, a parcela que a eles for periodicamente atribuída em reunião dos sócios, conforme deliberação dos sócios tomada em reunião nos termos da ata que **então vier a ser lavrada**. (g.n.)

**No que diz respeito à aprovação dos sócios, resta claro ter atendido o quorum mínimo estabelecido no contrato social, conforme depreende-se da planilha acostada aos autos. Por este motivo, afasto tal formalidade.**

Neste diapasão, no que diz respeito a não observância de meras formalidades, estas não desvirtuam a natureza dos Juros, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore.

Assim sendo, considerando que a contabilidade da recorrente não foi desconsiderada, sendo portanto, idônea, porque não houve demonstração de qualquer irregularidade para não merecer fé e, os lucros sendo apurados, demonstrados contabilmente e assim distribuídos na forma como acordado pelos sócios, não deve subsistir o lançamento.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira