



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.722177/2013-89
ACÓRDÃO	2301-012.163 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERSON BLACHMAN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

MPF. TDPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF (atual TDPF) constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

PRELIMINAR. CONTA CONJUNTA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. SÚMULA CARF Nº 29. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A ausência de intimação de todos os co-titulares de conta bancária conjunta não enseja a nulidade integral do lançamento, mas apenas a exclusão dos valores correspondentes da base de cálculo, nos termos da Súmula CARF nº 29.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem de recursos creditados em contas bancárias ou de investimentos, remete a presunção legal de omissão de rendimentos e autoriza o lançamento do imposto correspondente, conforme dispõe a Lei nº 9.430 / 1996.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Diogo Cristian Denny (Presidente) Ausente(s) o conselheiro (a) Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, referente ao exercício 2010.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 65/70), extrai-se que a ação fiscal foi realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 06.1.85.00-2011 001150-0, e teve início em 24/08/2011, quando o contribuinte tomou ciência por via postal do Termo de Início de Fiscalização de fl. 16/17, por intermédio do qual foi intimado a apresentar os extratos bancários de todas as contas mantidas em instituições financeiras no Brasil e no exterior, no período de 1/01/2009 a 31/12/2009, e a identificar, se existentes, os cotitulares de cada uma delas.

O lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos da pessoa física, no valor de R\$ 7.874.829,35, corresponde ao montante dos valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, dos quais o fiscalizado, regularmente intimado, deixou de comprovar a origem dos recursos,

mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Após apresentação de impugnação por parte do Recorrente, foi proferido Acórdão nº 16-85.428 - 19ª TURMA da DRJ em São Paulo/SP, a qual julgou procedente em parte o lançamento, excluindo da base de cálculo os depósitos na conta-conjunta, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 776/791):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2010

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade; exceto quando o ato questionado já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal ou nos casos expressamente previstos na legislação de regência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO SEM ORIGEM COMPROVADA.

Caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO SEM ORIGEM COMPROVADA.

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.

IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO.

A impugnação deve vir acompanhada dos elementos de prova em que se fundamentar, precluindo o direito de o impugnante apresentá-los em outro momento processual, exceto nos casos especificados na legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente intimado em 06/02/2019 (e-fl. 794), inconformado com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 08/03/2019 (e-fls. 787/834), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de primeira instância:

o contribuinte não foi notificado do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e, conseqüentemente, não poderia ter sido autuado;

não existe nos autos nenhuma menção de prorrogação do MPF; logo, o lançamento não poderia ter sido efetuado após o prazo legal de 120 dias.

sejam excluídos da base de cálculo do lançamento os valores movimentados na conta corrente nº 14930-7 do Banco Itaú, agência 1664, tendo em vista que os demais titulares das contas fiscalizadas não foram intimados para que comprovassem a origem dos depósitos efetuados;

(...)

por fim, que seja desconsiderado os valores transferidos da conta corrente de mesma titularidade do impugnante.

Por fim, o Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminares

Da Nulidade – Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

O Recorrente suscita a nulidade do lançamento, sob fundamento de que não teria sido dada a ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), bem como o prazo de 120 dias do MPF já havia expirado quando da lavratura do auto.

No Termo de Início de Fiscalização de e-fl. 16/17, por intermédio do qual o Recorrente foi notificado do início do procedimento fiscal em 24/07/2011 (fl. 15), a autoridade fiscal registrou:

Acompanha o presente Termo o número do código de acesso ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que pode ser consultado/impresso no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil (www.receita.fazenda.gov.br – Cidadão/Todos os Serviços/Fiscalização/Consulta Mandado de Procedimento Fiscal): CÓDIGO DE ACESSO AO MPF: 10978636.

O procedimento foi efetuado em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 3014, de 29 de junho de 2011, que regulava a matéria por ocasião do início da fiscalização, e que dispunha em seu art. 4º:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Assim, rejeita-se o argumento da defesa, porquanto provado está que ao Recorrente foi dada a ciência do MPF, tendo a autoridade fiscal lhe fornecido, logo no início da ação fiscal, as instruções e o código de acesso ao MPF em meio digital, nos termos da legislação de regência.

Quanto à alegação de que o auto de infração teria sido lavrado após 120 dias do prazo de expedição do MPF, sem adentrar ao mérito se houve ou não prorrogação, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF ou Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, abaixo transcritas:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Neste diapasão, rejeito a preliminar de nulidade.

Da Nulidade – Ausência de Intimação de todos os Titulares da Conta Conjunta

No que concerne à preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente, fundada na alegada ausência de intimação de todos os co-titulares da conta bancária, não lhe assiste razão quanto à pretensão de invalidação integral do lançamento.

Com efeito, verifica-se dos autos que a autoridade julgadora de primeira instância já apreciou adequadamente a matéria, tendo reconhecido a irregularidade apontada apenas no tocante à conta conjunta em que não houve a intimação de todos os seus titulares, promovendo, por conseguinte, a exclusão dos respectivos valores da base de cálculo do lançamento, nos exatos termos da Súmula CARF nº 29. Nesse sentido, transcreve-se o trecho pertinente da decisão recorrida:

(...)

No caso concreto, os co-titulares André Blachman e Michele Blachman não foram intimados pela fiscalização a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito identificadas na conta corrente nº 14930-7 do Banco Itaú SA, apesar de terem apresentado declaração de ajuste anual em seus próprios nomes no ano-calendário 2009, conforme documentos às fl. 763/764, confirmados nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil (RFB).

Por conseguinte, deverá ser excluída da base de cálculo do lançamento os rendimentos omitidos correspondentes aos créditos de origem desconhecida na conta corrente em questão, no montante de R\$ 3.396.304,87 (fl. 74), identificados no demonstrativo de fl. 32/ 42.

(...)

Assim, observa-se que a solução adotada pela DRJ encontra-se em perfeita consonância com o entendimento sumulado, segundo o qual a ausência de intimação de todos os co-titulares de conta bancária não enseja a nulidade integral do lançamento, mas tão somente a exclusão dos valores correspondentes da base tributável.

Desse modo, não há que se falar em nulidade total do lançamento, razão pela qual se rejeita a preliminar suscitada.

Mérito

Dos Depósitos Bancários

O Recorrente requer seja declarada a insubsistência da autuação, no que diz respeito a suposta omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada e, principalmente, por não estar evidenciado nos autos que ditos depósitos provocaram expressivos reflexos em sua situação patrimonial e financeira, além da inconstitucionalidade da Lei.

Ademais, pugna pela exclusão dos valores transferidos de mesma titularidade.

Em que pesem as razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, senão vejamos:

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

Art. 42, Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados.

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será *tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares' tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de

rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

O Recorrente, durante o procedimento fiscal e no contencioso administrativo, não carrou prova que pudesse correlacionar os depósitos bancários com as alegações trazidas.

Refutada a irrisignação do Recorrente acerca da legislação e presunção, observa-se que na sua peça recursal ele repete os **argumentos de que deve ser excluídos os valores transferidos entre contas da mesma titularidade.**

Como já explicitado, é ônus do Recorrente comprovar individualizadamente a origem dos depósitos, com identificação do depositante e da natureza da operação.

Nesse contexto, a simples indicação, nos extratos bancários, de históricos como "Crédito Transferência Gerencial" ou "Transf/Doc/Ted" não se revela suficiente, por si só, para demonstrar a efetiva origem dos recursos, tampouco para comprovar que se tratam de transferências entre contas de mesma titularidade.

A rigor, tais denominações possuem caráter genérico e não permitem concluir, com segurança, a natureza das operações realizadas. Para tanto, seria imprescindível a apresentação de documentação hábil e idônea, como os comprovantes das transferências, aptos a evidenciar a correspondência entre a saída de numerário de uma conta e o respectivo ingresso em outra, ambas de titularidade do Recorrente.

No caso concreto, entretanto, não se verifica essa correlação, tendo o Recorrente se limitado a indicar descrições genéricas constantes dos extratos, desacompanhadas de prova robusta que comprove a identidade dos recursos movimentados.

Destarte, não tendo sido apresentados argumentos e comprovantes capazes de elidi-la, é de se manter a omissão de rendimentos tributáveis, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Portanto, improcedente os argumentos do Recorrente.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

De início, cumpre destacar que, diferentemente de outros casos usualmente submetidos a este Conselho, não se está diante de hipótese típica de “pejotização”, em que a autoridade fiscal desconsidera a pessoa jurídica interposta para tributar diretamente a pessoa física pelos rendimentos recebidos de fonte pagadora. Nesses casos, como é cediço, a controvérsia gravita em torno da própria validade da contratação via pessoa jurídica.

No presente feito, a situação é distinta. A controvérsia não reside na desconsideração da pessoa jurídica, mas sim na qualificação jurídica dos valores por ela distribuídos aos seus sócios. Em síntese, o que se apurou foi que a denominada “distribuição de lucros” constituía, na realidade, remuneração disfarçada pelo trabalho pessoal prestado, circunstância evidenciada por diversos elementos constantes do Termo de Constatação Fiscal, **notadamente a manutenção irregular da escrita contábil e a ausência de correspondência entre os registros formais e a realidade material dos fatos.**

Feita essa distinção, relevante para o adequado enquadramento jurídico da matéria, e considerando que a decisão de primeira instância enfrentou de forma minuciosa e adequada todos os argumentos deduzidos pela defesa, peço vênia para adotar, como razões de decidir, os fundamentos expendidos pela DRJ, os quais passo a transcrever:

Da análise dos autos, verifica-se que a lide no presente processo se resume à qualificação da natureza dos rendimentos recebidos pelo(a) contribuinte da empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA., da qual era sócio(a) no período da autuação, se rendimentos tributáveis recebidos pela contraprestação de serviços ou se relativos à distribuição de lucros e, portanto, isentos de imposto de renda na pessoa física.

A respeito de distribuição de lucros, o art. 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, dispõe que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados, a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no País ou no exterior, conforme abaixo transcrito:

(...)

A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 (vigente à época dos fatos), que regulava a determinação e o pagamento do imposto de renda, e se aplicava aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, inclusive aos ocorridos nos anos calendário em questão, em seu art. 48, assim dispõe:

(...)

As mesmas disposições constam do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/1999, RIR/1999 que considera no art. 39, incisos XXVI a XXIX sem incidência de tributação os lucros e dividendo efetivamente distribuídos, ou seja, aqueles valores que comprovadamente ingressaram no patrimônio dos sócios, acionistas ou titular de pessoa jurídica.

(...)

Assim, a legislação acima reproduzida excluiu da incidência do imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que não integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário desses valores.

A interpretação deve ser literal, conforme prevista no art. 111 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN.

Portanto, como a distribuição de lucros não é tributada na pessoa física, torna-se crucial a comprovação de sua existência na contabilidade da empresa, caso contrário se estaria abrindo um caminho para que rendimentos sujeitos à tributação pudessem ser declarados como isentos, burlando, assim, a cobrança do imposto.

Necessário se faz que a escrita contábil da empresa esteja de conformidade com a legislação comercial; caso contrário, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, devendo submeter-se ao ajuste anual do imposto devido pela pessoa física beneficiária.

Assim, a distribuição de lucros, por envolver a pessoa do sócio da empresa, deve estar cercada de elementos seguros de provas que demonstrem, de forma cabal e inequívoca, a efetividade da operação. A empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA. era tributada no regime do lucro presumido e teria distribuído lucro contábil ante o permissivo trazido no inciso II do parágrafo 2º do art. 48 da IN SRF nº 93/97, que exige que a escrituração contábil seja feita com observância da lei comercial.

Entretanto, elementos indicados no auto de infração apontam que não foi observada a legislação comercial na escrituração dos registros contábeis, uma vez que, no curso do procedimento fiscal, foram apontadas diversas irregularidades, descritas minuciosamente no Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, inclusive a distribuição de lucros a pessoas que não constavam como sócias da empresa, evidenciando o caráter meramente formal da escrituração apresentada, a qual, dadas as evidências apontadas pelo Fisco, não se revestiu da verdade material dos fatos.

A fiscalização apurou, ainda, que houve infração ao art. 1º da Lei 9.430/96, que estabelece apuração trimestral do lucro presumido. Todavia, a empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA. revela em sua contabilidade ter procedido a apuração de lucros mensais.

A fiscalização sustenta que lucros foram distribuídos antes mesmo de sua apuração. O(a) impugnante argumenta que se tratam de lucros "distribuídos antecipadamente".

Observe-se que a existência de registros contábeis relativos a distribuição de lucros não são suficientes para caracterizar a natureza jurídica daqueles pagamentos como lucros distribuídos. Tais registros foram consignados na contabilidade exclusivamente pela parte interessada e não necessariamente refletem a correta natureza jurídica dos pagamentos realizados.

Conforme já exposto, o que se pretende analisar no presente julgamento é justamente a natureza jurídica dos pagamentos realizados. E a análise dos documentos juntados evidencia que houve habitualidade e regularidade na realização de tais pagamentos, efetuados mensalmente, mediante valores fixos e pré-determinados, o que comprova a natureza salarial dos pagamentos, não se confundindo com distribuição de lucros, de natureza e com características diversas.

Além disso, o argumento de que teriam sido distribuídos lucros "de forma antecipada" não procede, pois a empresa somente poderia saber se haveria de fato lucros a serem distribuídos depois de sua apuração. O fato é que o valor a ser

repassado aos "sócios" era conhecido, e foi efetivamente pago antes da formalização contábil de eventual distribuição de lucros, porque não dependia dessa apuração, justamente por não serem lucros e sim salários pagos em razão das horas trabalhadas no mês.

Ressalte-se que a própria empresa, no curso das diligências efetuadas ao longo da ação fiscal afirmou que "o cálculo é determinado pela soma, de cada sócio, da quantidade de plantões e, por conseguinte, de horas trabalhadas no mês e, em cima desse quantitativo, era feita distribuição, após o desconto de todas as despesas, tributos, etc, proporcional às horas mensais de trabalho".

Assim, entendo que os documentos dos autos não corroboram a afirmação do(a) impugnante de que os valores distribuídos a título de lucros referir-se-iam a pagamento antecipado de lucros, dada a intrínseca relação dos valores pagos com a prestação pessoal dos serviços prestados, e a inexistência de lucros a distribuir mensalmente, uma vez que sua apuração é trimestral.

Ademais, a fiscalização demonstrou que, quando houve o ingresso de recursos, este foi imediatamente distribuído na forma de lucros, sem haver apuração do resultado. Este é mais um dos elementos que corrobora para o fato de que os valores recebidos pelos médicos não se tratam de lucros distribuídos, mas sim de contraprestação por serviços prestados aos hospitais em que faziam plantão médico.

Ressalto que a fiscalização intimou INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA. a apresentar as escalas dos médicos que ali trabalhavam, porém tais documentos não foram apresentados.

Ademais, sendo o objeto social da empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA. a atividade de atendimento hospitalar na unidade de tratamento intensivo e sendo os sócios todos médicos e, ainda, não havendo nenhum empregado que não fosse médico, a única conclusão lógica a que se pode chegar é que os serviços foram prestados pelos sócios, entre eles o(a) impugnante.

Observe-se que a habitualidade nos pagamentos, realizados de forma fixa e pré determinada, conforme restou constatado pelo exame da contabilidade, evidencia o caráter salarial dos valores recebidos e indevidamente escriturados como lucros distribuídos, os quais foram recebidos por médicos que constam e que não constam do quadro social da empresa, evidenciando ser a existência da empresa mera formalidade, com o objetivo de apuração de impostos de forma mais benéfica pelas partes interessadas, de modo a existir apenas "no papel", não correspondendo, portanto, à verdade material dos fatos.

Corrobora para esta constatação, a declaração prestada pelo Hospital Santa Mônica Ltda, na pessoa de seu Diretor Geral, que, no curso da ação fiscal realizada na empresa, afirmou que a INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA (antiga HSM MEDICINA INTENSIVA LTDA) "nunca funcionou em suas dependências, que não cedeu área em forma de comodato ou aluguel".

Registro que, no tocante à apuração do fato gerador da obrigação tributária, há de prevalecer o princípio da verdade material sobre qualquer aspecto formal aparente.

A realidade fática prevalece sobre o instrumento formal, pois as circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversas daquilo que foi documentado. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma; e, no caso, a fiscalização demonstrou cabalmente que a efetiva prestação de serviços pelo(a) autuado(a) diverge frontalmente da formalidade aparente, na qual eles figuram como sócios da pessoa jurídica.

(...)

Superada a transcrição, entendo oportuno tecer algumas considerações complementares.

Com efeito, o cerne da controvérsia repousa na indispensável correspondência entre a forma adotada pelo contribuinte e a realidade fática subjacente. A legislação tributária, ao excluir da incidência do imposto de renda os lucros distribuídos, parte do pressuposto de que tais valores decorrem de resultado efetivamente apurado, com base em escrituração regular e fidedigna. Quando esses pressupostos não são observados, a qualificação jurídica pretendida pelo contribuinte não se sustenta.

No caso concreto, restou evidenciado que os pagamentos realizados aos sócios guardavam estreita vinculação com a prestação pessoal de serviços, sendo calculados com base na produção individual (plantões e horas trabalhadas), pagos de forma habitual, em valores previamente conhecidos e independentemente de apuração de resultado. Tais características afastam, por completo, a natureza de lucros distribuídos, aproximando-se, ao revés, da típica remuneração pelo trabalho.

Ademais, as inconsistências na escrituração contábil, que chegou a contemplar distribuição de valores a não sócios e apuração de lucros em desacordo com o regime adotado, fragilizam a credibilidade dos registros apresentados, impedindo que sirvam como prova apta a amparar a natureza isenta dos valores. Nessa perspectiva, correta a atuação fiscal ao privilegiar a verdade material dos fatos, em consonância com o disposto no art. 118 do CTN.

Por fim, não se pode perder de vista que admitir a prevalência da forma sobre a substância, em hipóteses como a presente, implicaria abrir espaço para a indevida erosão da base tributável, mediante a simples rotulação de rendimentos remuneratórios como lucros, em afronta aos princípios da capacidade contributiva e da isonomia.

Cumprido registrar, ainda, que a matéria foi igualmente objeto de análise no âmbito das contribuições previdenciárias, tendo o processo correlato sido apreciado pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, ocasião em que se concluiu pela manutenção do lançamento, nos termos dos fundamentos a seguir transcritos:

(...)

É inerente à distribuição de lucros o seu pagamento estritamente aos sócios, assim considerados aqueles que integram formalmente o seu quadro social previamente registrado e arquivado no órgão competente.

Restringindo a destinação dos lucros somente aos sócios, o Contrato Social rege a matéria da seguinte forma:

Cláusula Vigésima-Segunda - Da Destinação dos Lucros Os lucros serão apurados ao final de cada mês e distribuídos aos sócios com observando da proporção na produção de cada um. Os prejuízos serão suportados entre os sócios, também na mesma proporção.

Vale destacar também que contratualmente qualquer alteração somente produziria efeitos a partir da averbação da alteração na Junta Comercial:

Cláusula Décima - Primeira — Dos Efeitos da Cessão de Quotas Perante a Sociedade e Terceiros A cessão de quotas implica a alteração do contrato social, e só produzirá efeitos perante a sociedade e terceiros, para todos os fins, a partir da averbação do respectivo instrumento de alteração contratual na JUCEES (Junta Comercial do Espírito Santo).

Assim a distribuição de lucros a pessoas que não integram o quadro societário não possui amparo no Contrato Social e nem no Código Civil, artigos 997, 998, 999, 1.050, 1.051, 1.052, 1.053, 1.054, 1.071, 1.072 e 1.081, conforme bem exposto na decisão de primeira instância.

Quanto à distribuição de lucros aos integrantes do quadro societário de forma desproporcional às suas cotas no capital social, ficou comprovada conduta simulada e fraudulenta, uma vez que os valores pagos a título de lucros distribuídos correspondiam de fato a rendimentos pelos serviços prestados.

A autuada declarava GFIP sem movimento e não efetuava recolhimento previdenciário mediante GPS. O pagamento aos sócios pelos serviços prestados era feito exclusivamente mediante distribuição de lucros.

Ficou devidamente caracterizado um planejamento tributário abusivo, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica não sujeita à incidência tributária e apresentando uma escrita contábil desconforme com os registros de pagamentos na movimentação bancária.

De acordo com os autos, restou claro que a recorrente pagou valores a título de distribuição de lucros com base na produção dos serviços prestados pelos médicos, remunerando sócios e profissionais que não integravam o seu quadro societário. Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

(...)

Diante de todo o exposto, voto pela manutenção da reclassificação dos rendimentos, reconhecendo-se a natureza remuneratória dos valores percebidos e, por conseguinte, a incidência do imposto de renda na pessoa física do beneficiário.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota