



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10980.721028/2018-89
ACÓRDÃO	2402-012.834 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2013 a 31/12/2015

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.NÃO PRONUNCIAMENTO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

CERCEAMENTO DE DEFESA.INOCORRÊNCIA

Inexiste cerceamento de defesa em lançamento que cumpre os requisitos legais e expõe exaustivamente os fatos e fundamentos jurídicos com ampla instrução probatória.

PRESTADOR DE SERVIÇO.AUSENTE VÍNCULO EMPREGATÍCIO

O prestador de serviço ou sócio da empresa não possui vínculo de emprego.

IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.NEGATIVA GERAL

A defesa administrativa deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância e as razões e provas que possuir sendo inadmissível alegação genérica.

INACEITÁVEL A UTILIZAÇÃO DE INSTRUMENTOS LEGAIS PARA PRÁTICA DE ILÍCITOS

A utilização de instrumentos legais como a entrada de sócios na empresa e a distribuição de lucros não dá azo à prática de ilegalidade tal como a sonegação de tributos.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADORES.POSSIBILIDADE

Há responsabilidade pessoal dos administradores pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

MULTA CONFISCATÓRIA.NÃO PRONUNCIAMENTO

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária que determine a aplicação de multa.

RETROATIVIDADE BENIGNA.POSSIBILIDADE

Tratando-se de lançamento não definitivamente julgado em instância administrativa a lei se aplica a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários interpostos e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, que como respectivo agravamento perfaz o percentual de 150%.

Assinado digitalmente

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

Assinado digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO**I. AUTO DE INFRAÇÃO**

Em 25/04/2018, 26/04/2018 e 08/06/2018, fls. 285/291, a GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA, em litisconsórcio passivo com os administradores por excesso de poderes (art. 135, III do CTN), foi regularmente notificada da constituição de crédito tributário em seu desfavor, cobrando contribuições sociais previdenciárias devidas em razão de valores pagos ou creditados a contribuintes individuais que lhe prestaram serviço(sócios médicos ou não) e não oferecidos à tributação, relativas às competências de 06/2013 a 12/2015, conforme Autos de Infração de fls. 02/09(cota patronal); fls. 10/17(cota dos segurados); fls. 18/25 (cota da empresa/empregador); fls. 26/33 (cota dos segurados), com aplicação de multa qualificada e majorada em 225% (art. 44, §§1º e 2º, I da Lei nº 9.430, de 1996, além de juros de mora, **totalizando R\$ 15.242.452,31**).

A exação está instruída com relatório fiscal e anexos, fls. 36/74 e fls. 75/199, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por fiscalização tributária iniciada em 23/12/2016, fls. 200 e 252/253, amparada pelo Mandado de Procedimento de Fiscal nº 09.1.01.00-2016-01080-2, expedido para os períodos de 02/2013 a 12/2015, encerrada em 20/04/2018, fls. 283/284. Constatam dos autos cópia contrato social da empresa, procurações, exigências realizadas ao amparo de intimação e respectivas respostas, cópia de contratos daqueles serviços prestados pela contribuinte, além de outros documentos conforme fls. 206/2.746.

Conforme Refisc, a contribuinte (i) **a uma pagou pró-labore aos sócios da empresa, médicos/enfermeiros ou não, dissimuladamente como distribuição de lucros**, com omissão de recolhimento e retenção das contribuições devidas; (ii) **a duas efetuou pagamentos por serviços prestados aos profissionais de saúde não sócios, sem contabilizar, tampouco declarar e recolher os tributos devidos, sendo as respectivas bases arbitradas por aferição indireta nestes casos:**

(Refisc)

3.1.1) Contribuição da empresa (cota patronal) e a contribuição dos segurados (não retida), apuradas com base nos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais (**sócios médicos**) e não declarados nas GFIP'S da empresa - pagamentos de pró-labore a sócios da empresa dissimulados como distribuição de lucros; (grifo do autor)

3.1.2) Contribuição da empresa (cota patronal) e a contribuição dos segurados (não retida), apuradas com base nos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais (**sócios não médicos**) e não declarados nas GFIP'S da empresa - pagamentos de pró-labore a sócios da empresa dissimulados como distribuição de lucros; (grifo do autor)

3.1.3) Contribuição da empresa (cota patronal) e a contribuição dos segurados (não retida), incidente sobre os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais (**médicos não sócios**), não contabilizados e não declarados nas GFIP'S da empresa, **arbitrados por aferição indireta**; (grifo do autor)

A autoridade tributária atribuiu responsabilidade solidária dos créditos constituídos aos administradores, por agir com excesso de poderes dissimulando pró-labore como se distribuição de lucros fosse. Verificou-se, entre outros, a admissão fraudulenta de médicos/enfermeiros na sociedade ao tempo de suas respectivas contratações, de modo reiterado à parcela de 0,01% do capital social (correspondente a 32 cotas no valor individual de R\$ 1,00 – total R\$ 32,00), sem qualquer ônus ou alteração do deste, com a cessão de cotas de Rosa Maria Rogoni (sócia majoritária da empresa):

(Refisc)

4.11) Claro está que a administração da sociedade foi conduzida em benefício pessoal das pessoas físicas, todas sócias da pessoa jurídica. Sendo os administradores igualmente sócios, também a estes foram estendidos os

benefícios financeiros (não pagamento de imposto de renda e contribuição previdenciária) originados pela dissimulação das remunerações como se distribuição de lucros fossem. **Por outro lado, a dissimulação patrocinada pelos administradores beneficiou sobremaneira a pessoa jurídica, haja vista que esta deixou de pagar os tributos devidos sobre as remunerações dos sócios com base no ardil por eles engendrado;** (grifo do autor)

4.12) **Por norma social as pessoas jurídicas não atribuem aos seus administradores poderes para cometerem ilícitos. No caso em concreto, olhando pela ótica dos sócios administradores, há evidente prática dolosa de atos com excesso de poderes, uma ao fazerem constar nos lançamentos contábeis a situação dissimulada e, outra, ao autorizaram os pagamentos a si próprios e aos demais sócios com base nesta dissimulação e sem o pagamento/retenção dos tributos devidos.** Mesmo que eventualmente, um ou outro, não tenha praticado diretamente estes atos abusivos e ilegais, o toleraram, haja vista que todos estavam em posição de influir para a sua não ocorrência;

4.13) Os administradores da empresa agiram com evidente infração de lei (societária, tributária e fiscal) e, também, do contrato social. No item 6.8 e subitens deste Relatório Fiscal, detalha-se a infração do contrato social pela ilegalidade dos procedimentos utilizados na dissimulada distribuição de lucros, em desacordo com as cláusulas nele contidas: a empresa não comprovou que efetuou reuniões de deliberações de distribuição de resultados; não registrou em atas as deliberações dos sócios e, ainda, não levantou demonstrações financeiras intermediárias que suportassem tal distribuição, ou seja, os sócios administradores nada lavraram em ata sobre a distribuição de resultados porque não se reuniram para deliberarem sobre esta matéria; (grifo do autor)

4.14) **O Código Tributário Nacional, no artigo 135, atribui aos diretores, gerentes ou representantes (inciso III) a responsabilidade pessoal pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei,** contrato social ou estatutos, conforme abaixo se transcreve: (grifo do autor) (...)

(...)

4.15.1) **Por tudo o que foi demonstrado acima, os sócios administradores, pelas suas condutas dolosas, enquadram-se na previsão do artigo 135, III do Código Tributário Nacional - CTN, sendo desta forma incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de contribuintes solidários com a empresa GLOBO MED;** (grifo do autor)

Segundo a exação, a distribuição dissimulada de lucros e/ou adiantamento se operava por uma conta contábil específica, normalmente com pagamentos mensais, não guardando qualquer relação com o percentual de participação dos sócios no capital social da empresa, além da contabilidade registrar lucros distribuídos a várias pessoas antes mesmo de sua entrada na sociedade.

Instada a se manifestar sobre a distribuição desproporcional referida a empresa silenciou, também não sendo encontrada na junta comercial cópia de ATA com respectivo registro. Com efeito a fraude também se espalhou até no imposto de renda dos novos sócios, vez que as respectivas declarações (DIRPF) foram registradas com isenção dos valores recebidos pelos serviços prestados, travestidos de lucros distribuídos:

(Refisc)

4.3) Conforme será amplamente demonstrado neste Relatório Fiscal, os pagamentos contabilizados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, referem-se à contabilização de pagamentos relativos a suposta distribuição e/ou adiantamentos de lucros a sócios da empresa. Estes pagamentos, quando efetuados especificamente aos médicos sócios são, na realidade, decorrentes dos seus trabalhos pessoais, despendidos em favor da consecução dos objetivos sociais da empresa, em nada se assemelhando a distribuição de lucros, conforme consta nos históricos dos lançamentos contábeis. Os pagamentos efetuados aos demais sócios, não médicos, também em nada se assemelham a distribuição de lucros, conforme demonstra-se no item 6.11 e subitens deste Relatório Fiscal;

4.4) Consultadas, por amostragem, as declarações do "imposto de renda da pessoa física", de sócios (médicos e não médicos), constatou-se que aqueles que declararam os valores recebidos da empresa GLOBO MED o fizeram como sendo relativos à distribuição de lucros (isenta de IR e contribuição previdenciária). Para assim proceder, e também fugir da tributação sobre os rendimentos auferidos, é inegável que aqueles tinham o pleno conhecimento de que os valores recebidos foram integralmente contabilizados, pela empresa, supostamente como se lucros fossem. Desta forma, imaginavam, na condição de pessoas físicas, estarem fora do alcance da tributação, assim como a pessoa jurídica igualmente estaria;

6.3) Decorrente da análise dos documentos apresentados, mais especificamente dos arquivos digitais da contabilidade, constatou-se que no grupo de despesas, na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, estão contabilizados pagamentos relativos a distribuição e/ou adiantamentos de lucros a sócios da empresa;

6.3.1) Notou-se que estes pagamentos, quando confrontados com o percentual de participação dos sócios no capital social da empresa, não guardam qualquer relação entre si, sendo pagamentos, via de regra mensais e em valores diferentes a cada mês, conforme se demonstra no ANEXO 1 deste relatório fiscal. Neste anexo consta o nome do sócio, o percentual de participação no capital social, a qualificação pessoal, a data de ingresso na sociedade e o respectivo número da alteração do contrato social correspondente, o valor e a data do primeiro pagamento contabilizado a título de distribuição de lucros e o número da conta contábil. Na correlação destes dados fica evidente a desproporcionalidade entre os valores pagos e o percentual de participação no capital social (0,01%), conforme se exemplifica abaixo em relação a alguns sócios; (grifo do autor)

(...)

6.3.1.2) **Constatou-se, também, a contabilização de pagamentos a título de lucros distribuídos para diversas pessoas em datas anteriores ao ingresso na sociedade (pagamentos de lucros distribuídos para não sócios)**, conforme se demonstra abaixo: (grifo do autor)

(...)

6.8.3) Constatada a contabilização de pagamentos a título de distribuição de lucros, de forma evidentemente desproporcional entre os valores recebidos pelos sócios e o percentual de suas participações no capital social, conforme amplamente explicitado neste relatório fiscal, caberia a empresa demonstrar que efetuou esta distribuição segundo as regras previstas no seu contrato social e alterações (deliberação da distribuição dos resultados efetuada em reunião dos sócios, precedida da regular convocação, registrada em ata e apuração dos lucros a distribuir efetuada a partir de demonstrações financeiras intermediárias);

6.8.4) Para oportunizar a empresa a tal demonstração, mesmo intimada através do Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 1, de 24/04/2017 e reintimada através do TIF nº 2, de 30/05/2017, esta deixou de APRESENTAR:

6.8.5) Relativamente à distribuição dos resultados que contabilizou nos anos de 2013 a 2015, a comprovação de convocação das assembleias dos sócios e, também, as respectivas cópias das atas autenticadas e registradas nas quais constou a distribuição dos resultados, apurados pela sociedade;

6.8.6) Relativamente à antecipação de distribuição de lucros nos anos de 2013 a 2015, as demonstrações financeiras intermediárias, levantadas à época, citadas na cláusula do contrato social;

6.8.7) Diante da negativa da empresa em atender ao contido nos Termos de Intimação, encaminhou-se ofício à Junta Comercial do Paraná, solicitando cópias de todas as atas registradas pela empresa GLOBO MED naquele órgão estadual. Em resposta ao ofício a JCP informou que nenhuma ata foi levada a registro, pela empresa, no período fiscalizado;

6.8.8) **Constatado que a empresa não comprovou que efetuou reuniões de deliberações de distribuição de resultados, que não registrou em atas as deliberações dos sócios e, ainda, que não levantou demonstrações financeiras intermediárias que suportassem tal distribuição, verifica-se a total ilegalidade dos seus procedimentos e que desqualificam os históricos dos lançamentos contábeis efetuados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, relativamente aos pagamentos que efetuou a todos os sócios;** (grifo do autor)

Segundo o relatório fiscal, a partir da análise da contabilidade da empresa (plano de contas) tornou-se evidente a simulação nas distribuições de lucros, **pois as parcelas pagas a esse**

título foram registradas como despesas ordinárias em contas contábeis individuais dos profissionais:

(Refisc)

6.11) LUCROS DISTRIBUÍDOS - AUDITORIA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA:

6.11.1) Da análise do plano de contas, constata-se que a empresa atribuiu uma conta específica para cada sócio, no grupo de despesas, sendo assim estruturado este grupo: (5) - despesas; (51) - despesas operacionais; (52) - resultado não operacional; (53) - provisões para impostos; (54) - participações; (541) - distribuição de lucros; (54101) - distribuição; (5410000) - conta do sócio, conforme abaixo:

(...)

6.11.2) Da análise do plano de contas, fique evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou aos sócios, como se distribuição de lucros fossem. Os valores destinados aos sócios são lançados a débito das suas contas pessoais (conta de resultado), no reconhecimento da despesa, e a crédito da conta caixa, ou bancos, no pagamento. No final do exercício, o saldo existente é baixado integralmente a débito da conta de apuração do resultado ("resultado líquido final" conforme consta no plano de contas), ou seja, a empresa trata contabilmente os pagamentos que efetuou aos sócios como despesas ordinárias, em nada se assemelhando a distribuição ou antecipação de lucros conforme quer fazer crer pelo nome da conta e dos históricos dos lançamentos. Abaixo se exemplifica em relação ao sócio Adail Tenório Carmo; (grifo do autor)

(...)

6.11.3) Considerando que os pagamentos efetuados aos sócios, mesmo que no nome da conta e no histórico dos lançamentos sejam tratados como "lucros distribuídos a sócios", estes são reconhecidos como despesas ao final do exercício e levados a débito da conta de apuração do resultado. Lançadas todas as despesas do exercício a empresa apurou o "resultado líquido final" que foi credor, se houve lucros, ou devedor, se houve prejuízos. Feita esta apuração o resultado foi lançado a débito, ou crédito, na conta final de apuração do lucro

(prejuízo) do exercício, conforme abaixo:

O Refisc descreve o uso de médicos/enfermeiros na prestação pessoal dos serviços de saúde diretamente a prefeituras e a outras entidades, utilizando em parte o mesmo *modus operandi* (sócio da empresa), ocultando tratar, efetivamente, do trabalho destes profissionais, com conluio e dolo dos participantes. Destaca o relatório fiscal a sonegação de tributos, o que se verificou a partir da fiscalização dos tomadores de serviço da GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA, após a contribuinte se omitir em prestar esclarecimentos, que inclusive também permitiu detectar o pagamento de serviços a médicos sem qualquer registro por parte da contribuinte:

(Refisc)

4.5) Como se depreende dos fatos narrados, considerando que os principais tomadores de serviços da GLOBO MED são prefeituras municipais e, também, considerando que o serviço de saúde é uma atividade típica destes entes públicos, por obvio existiriam entraves legais para que médicos prestassem serviços diretamente e autonomamente a aqueles. Conveniente, então, para a empresa, através dos seus administradores e, também, para os médicos, inclui los na sociedade, na condição de sócios, assim lhes dando a roupagem jurídica que lhes permitiu prestar os serviços contratados, não em nome próprio, mas em nome da pessoa jurídica titular do contrato de prestação de serviços;

4.6) Desta forma, para cumprir os contratos de prestação de serviços firmados com os tomadores de serviços, em especial as prefeituras municipais, sem qualquer ônus para nenhuma das partes, houve um inegável conluio entre todos. Isso fica evidenciado no ingresso da pessoa física, na sociedade, sem nenhum ônus (cotas do capital cedidas pela sócia administradora Rosa Maria Rogoni) e, a partir da condição de sócio, a viabilidade legal para a prestação pessoal do serviço e para o recebimento das remunerações decorrentes destes serviços prestados, dissimulados como se lucros distribuídos fossem, isentos de tributação, tanto na pessoa jurídica como na pessoa física;

4.7) Desta forma evidencia-se o propósito deliberado por parte da empresa, através dos seus administradores, em conluio, modificar a característica essencial do fato gerador dos tributos (imposto de renda e contribuição previdenciária), pela modificação intencional das suas características, tratando e ocultando remunerações (pró-labore) como se lucros distribuídos fossem. Também há uma intenção clara de esconder a condição pessoal dos sócios, como contribuintes obrigatórios (segurados contribuintes individuais), ocultando as suas remunerações (o sócio cotista que não recebe remuneração não é segurado obrigatório da Previdência Social - artigo 12, inciso V, letra "f" da Lei 8.212/91). Ambas as condutas se configuram como sonegação conforme previsão do artigo 71 da Lei 4.502/1964, abaixo transcrito:

(...)

4.8) Os administradores da empresa sob ação fiscal, agindo com dolo, utilizaram-se de meios ilícitos tentando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, descaracterizando-o e, desta forma, tentando eximir a empresa do pagamento dos tributos devidos, o que configura a tentativa de evasão fiscal por meio simulado;

4.9) Uma vez presente a ocorrência de dolo, conluio e simulação, claro está a tentativa de fraude empregada pelos administradores, cuja intenção não era outra senão a de não recolher os tributos devidos pela empresa e, com isso, obterem vantagens indevidas. A lesão aos cofres públicos é evidente. As condutas se configuram como FRAUDE, conforme previsão do artigo 72 da Lei 4.502/1964,

e como CONLUIO, conforme previsão do artigo 73 da mesma Lei, abaixo transcritos:

(...)

4.10) A empresa, por determinação dos seus administradores, ao contabilizar as remunerações dos sócios (pró-labore) dissimulando-as como se lucros distribuídos fossem, ocultou dolosamente a base de cálculo tributável e, em consequência, deixou de recolher os tributos sobre ela incidentes (contribuição previdenciária patronal, retenção da contribuição previdenciária dos segurados contribuintes individuais e imposto de renda retido na fonte). Os sócios, por sua vez, convalidaram o ardid contábil ao declararem nas suas próprias declarações de imposto de renda PF, as remunerações que receberam como se lucros distribuídos fossem eximindo-se, assim como a empresa, do pagamento do imposto de renda e da contribuição previdenciária por ele devidos;

4.11) Claro está que a administração da sociedade foi conduzida em benefício pessoal das pessoas físicas, todas sócias da pessoa jurídica. Sendo os administradores igualmente sócios, também a estes foram estendidos os benefícios financeiros (não pagamento de imposto de renda e contribuição previdenciária) originados pela dissimulação das remunerações como se distribuição de lucros fossem. Por outro lado, a dissimulação patrocinada pelos administradores beneficiou sobremaneira a pessoa jurídica, haja vista que esta deixou de pagar os tributos devidos sobre as remunerações dos sócios com base no ardid por eles engendrado;

(...)

6.4) Em decorrência do não atendimento dos Termos de Intimação - TIF nº 1 e nº 2, e na intenção de obter as informações necessárias para o desenvolvimento da auditoria fiscal, nos termos propostos pelo Sr. Delegado da RFB em Curitiba, foram abertas diligências fiscais junto aos tomadores de serviços, identificados a partir dos contratos de prestação de serviços apresentados pela empresa GLOBO MED em atendimento ao TIF. São eles: Prefeitura Municipal de Araucária; Prefeitura Municipal de Campo Largo, Prefeitura Municipal de Contenda, FUNPAR e Rede D'Or São Luiz S/A; (grifo do autor)

(...)

6.5.2) CONTRATO 22-2014 - SAMU: Contrato firmado em 11/03/2014, tendo por objeto a "contratação de empresa especializada para prestação de serviços de operacionalização pré-hospitalar móvel de urgência SAMU de Araucária, vinte e quatro horas por dia", totalizando R\$ 2.335.999,92. **Para atender a este contrato a GLOBO MED alocou médicos, sócios da empresa, e funcionários nas funções de condutor socorrista, enfermeiros e técnicos em enfermagem;** (grifo do autor)

6.5.2.6) Decorrente da conciliação entre os valores pagos aos médicos-sócios, contabilizados a título de distribuição de lucros e as horas mensais trabalhadas, **concluiu-se que a empresa pagou a cada médico, relativamente ao contrato 22**

2014 SAMU, o valor médio de R\$ 62,50 por hora trabalhada, conforme se demonstra no ANEXO 4 deste relatório fiscal, e exemplificado abaixo em relação a médica Daniele Priscila Mauro: (grifo do autor)

(...)

6.5.3) CONTRATO 213-2014 - GLOBO MED: Contrato firmado em 14/11/2014, tendo por objeto a "contratação emergencial de empresa para prestação de serviços médicos plantonistas nos serviços de urgência e emergência e de serviços médicos - horistas para atendimento de consultas eventuais nas unidades básicas de saúde do Município de Araucária", totalizando R\$ 5.615.460,00. **Para atender a este contrato a GLOBO MED alocou médicos, sócios da empresa, e médicos não sócios**; (grifo do autor)

(...)

6.5.3.5) **Não foram identificados, nos lançamentos contábeis, pagamentos aos médicos não sócios (pagamentos não contabilizados)**; (grifo do autor)

6.5.3.6) A partir dos lançamentos contábeis, contidos na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, obteve-se os valores pagos mensalmente a cada um dos médicos-sócios, conforme se demonstra no ANEXO 7 deste relatório fiscal (por amostragem);

6.5.3.7) **Decorrente da conciliação entre os valores pagos aos médicos-sócios, contabilizados a título de distribuição de lucros e as horas mensais trabalhadas, concluiu-se que a empresa pagou a cada médico, relativamente ao contrato 213 2014 GLOBO MED, o valor médio de R\$ 75,00 por hora trabalhada**, conforme se demonstra no ANEXO 8 deste relatório fiscal (por amostragem), e exemplificado abaixo em relação ao médico André Albino Borges: (grifo do autor)

(...)

6.6.4) CONTRATO 186/2015: Contrato firmado em 02/07/2015, tendo por objeto "a contratação de serviços médicos em atenção à saúde básica complementar no Centro Médico Hospitalar do Município";

6.6.4.1) Os contratos 219/2015 e 255/2015, firmados entre as partes, têm os mesmos objetos do contrato 186/2015. **Para atender a estes contratos a GLOBO MED alocou médicos, sócios da empresa e médicos não sócios**; (grifo do autor)

(...)

6.6.5.3) **Não foram identificados, nos lançamentos contábeis, pagamentos aos médicos não sócios (pagamentos não contabilizados)**; (grifo do autor)

(...)

6.6.5.5) **Decorrente da conciliação entre os valores pagos aos médicos-sócios, contabilizados a título de distribuição de lucros e as horas mensais trabalhadas, concluiu-se que a empresa pagou a cada médico, relativamente a todos os contratos firmados com a Prefeitura de Campo Largo, o valor médio de R\$ 75,00**

por hora trabalhada, conforme se demonstra no ANEXO 12 deste relatório fiscal, e exemplificado abaixo em relação ao médico Albino Luis Quinelato: (grifo do autor)

Quanto à dissimulação do pagamento de pró-labore por distribuição de lucros usada para outros sócios, não profissionais da saúde, a exaço descreve igual utilização da conta contábil nº 541 – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101, referindo-se a despesas cujo *modus operandi* é o mesmo dispensado aos médicos/enfermeiros:

(Refisc)

6.12) CONCLUSÃO 3: CONTABILIZAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A SÓCIOS NÃO MÉDICOS

6.12.1) Em itens deste relatório fiscal ficou demonstrado que os pagamentos efetuados aos médicos, sócios da empresa, são decorrentes dos seus trabalhos pessoais, despendidos em favor da consecução dos objetivos sociais da empresa, em nada se assemelhando a distribuição de lucros, conforme consta nos históricos dos lançamentos contábeis;

6.12.2) Da análise do contrato social e suas alterações, constata-se existirem outros sócios, via de regra não médicos, que não foram remunerados pelos serviços que prestaram diretamente e pessoalmente aos tomadores de serviços. São eles: Rosa Maria Rogoni (administradora), Willian Lacerda Correa (contador), Irma Cândido Matos Silveira (empresária), Sandro Cristiano Kowalski (contador) e Karoline Rogoni Marquesi (médica);

6.12.3) Para todos esses sócios, aqui tratados como "sócios não médicos", também foram contabilizados pagamentos a título de distribuição de lucros na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, e que estão demonstrados no ANEXO 17 deste relatório fiscal;

6.12.4) Conforme demonstrado pelas análises acima, na conta da contabilidade que efetivamente apura os lucros e/ou prejuízos nos exercícios de 2013 a 2015, não houve a distribuição de lucros ou a antecipação deles, conforme constou na conta (541) - distribuição de lucros; (54101) - distribuição. Confirmado, portanto, a simulação não apenas no nome da conta como nos históricos dos lançamentos. Os lançamentos contábeis, efetuados nesta conta, não tem qualquer vínculo com os lucros apurados e com a sua distribuição e, sim, referem-se tão somente a despesas, relativas aos pagamentos efetuados a todos os sócios da empresa, indistintamente;

6.12.5) Só existem duas formas dos sócios, ou acionistas, de uma empresa serem remunerados, ou pelo trabalho ou pelo capital investido. A primeira é a remuneração pelos serviços prestados à sociedade (pró-labore); a segunda é a remuneração pelo capital investido, podendo o sócio ser remunerado pela participação nos lucros ou dividendos e/ou pela distribuição de juros sobre o capital próprio.

6.12.6) Considerando que os valores contabilizados na conta "(541) - distribuição de lucros; (54101) - distribuição" não tem origem nos lucros e/ou prejuízos efetivamente apurados pela empresa e considerando, também, que não são pagamentos a título de juros sobre o capital próprio, configuram-se, portanto, como remuneração por serviços prestados à sociedade e, nesta condição, foram tributados como valores recebidos a título de pró-labore; (grifo do autor).

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA e os demais sujeitos solidários apresentaram impugnação integral dos valores exigidos, conforme fls. 2.751/3.539, pontuando suas teses de defesa e pugnando ao fim pela insubsistência do crédito lançado.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) DRJ/RPO julgou a impugnação do solidário Sr. Willian Lacerda parcialmente procedente, de modo a excluí-lo do polo passivo antes de seu ingresso na sociedade, **portanto naqueles créditos relativos às competências de 06/2013 a 06/2014**, conforme Acórdão nº 14-89.626, de 20/12/2018, fls. 3.542/3.584, cuja ementa abaixo se transcreve:

(Ementa)

GUARDA DE ESCRITURAÇÃO E DOCUMENTOS. OBRIGATORIEDADE.

Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

DOCUMENTOS NOS TOMADORES DE SERVIÇO. PRESUNÇÃO. Documentos obtidos por diligenciamento nos tomadores do serviço são, por presunção, de conhecimento dos prestadores do determinado serviço.

CRÉDITOS DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO DE ANÁLISE. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Ao incorrer nas infrações previstas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação, fraude e conluio), enquadra-se o contribuinte na previsão do § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, o qual determina que o percentual da multa de lançamento de ofício de 75%, previsto no inciso I do artigo 44 da mesma Lei, seja duplicado.

A contribuinte principal e os demais solidários foram regularmente notificados do decidido em 08/03/2019, 18/04/2019 e 23/04/2019, conforme fls. 3.924.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

a. GLOBO MED

Em 02/04/2019, fls. 3.643, a recorrente GLOBO MED interpôs recurso voluntário com vasta doutrina e jurisprudência, conforme peça juntada a fls. 3.644/3.683, representada por advogado, instrumento a fls. 3.587 e fls. 3.539, com as seguintes alegações e pedidos:

i. PRELIMINARES

1. Ofensa ao art. 142 do CTN e cerceamento de defesa

Aduz que o fato gerador se deu sobre base presumida, não podendo lei ordinária dispor de modo diverso do Código Tributário Nacional – CTN. Entende que a exação presumiu inclusive a ocorrência de sonegação, fraude e conluio e está amparada em fatos duvidosos, com olvido do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Acrescenta que o enquadramento legal se deu em artigos e incisos diversos, sendo a autuação superficial, baseada em suposições e inconsistente, **haja vista ainda a ausência de provas concretas inclusive mencionadas no lançamento**, como no caso dos documentos fornecidos pelos tomadores de serviço (prefeituras), **impossibilitando o exercício da ampla defesa**:

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Ora, ínclitos Julgadores, em atenção ao Princípio da Verdade Material, cabe à fiscalização apresentar os documentos recebidos pelas Prefeituras e pela Funpar, vez que, (i) durante as celebrações dos contratos, a Recorrente pode não ter ficado com nenhuma via; (ii) se ficou, certamente, os contratos estão em posse da empresa CONTCOM que era responsável também pelas licitações e fechamentos de contratos.

Ademais, tendo a fiscalização recebidos os Contratos, em observação ao art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, o ônus da prova incumbe ao quanto, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Ainda, cabe ressaltar que, tendo a fiscalização os documentos aduzidos, não teria problema nenhum em anexá-los e teria evitado qualquer nulidade decorrente do cerceamento de defesa, bem como, atuaria conforme os novos ditames do Código

de Processo Civil, de 2015, que iluminou o Princípio da Cooperação, como se observa no parágrafo 3º, do artigo 357: (...)

Com efeito, **a recorrente reforça que não há nos autos efetiva comprovação da contratação de profissionais de saúde não sócios:**

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Assim sendo, não se verifica razoável que a empresa Recorrente houvesse contratado médicos para a realização de seus serviços.

Ademais, como se verifica nos Anexos acostados aos Autos de Infração, a fiscalização apresenta listas e mais listas com nomes de supostos médicos que prestaram serviços à GLOBO MED, sem qualquer comprovação de que os médicos indicados foram contratados pela GLOBO MED.

Destarte, verificando a ausência de qualquer comprovação de que os médicos não sócios foram contratados pela GLOBO MED, verificando que os valores utilizados na base de cálculo foram decorrentes de amostragem e presunções, não restam dúvidas acerca da nulidade dos valores imputados como remunerações a médicos não sócios.

2. Nulidade - amostragem e presunção não autorizadas em lei

A GLOBO MED entende que o lançamento padece de nulidade ante à ausência de determinação do *quantum debeatur*, ferindo uma vez mais o art. 142 do CTN e prejudicando a defesa, já que a fiscalização se valeu de amostragem para calcular os valores recebidos pelos sócios e por presunção não autorizada em lei, não comprovando ainda que sócios ou não receberiam o mesmo.

3. Impossibilidade de acesso aos próprios documentos – cerceamento de defesa

Alega que não deixou de apresentar documentos, todavia não está em posse destes que se encontram na CONTCOM, inclusive por este motivo teve a multa agravada em 50%, entendendo pela necessidade de suspensão do contencioso até que tenha acesso à documentação, ante ao cerceamento de defesa que sofre.

Acrescenta que referida empresa possui único sócio, o Sr. Sandro Cristiano Kowalski, que também compõe a sociedade da recorrente e que ele juntamente com o responsável solidário Sr. Willian Lacerda Correa, ambos contadores, foram as pessoas que efetivamente geriram a GLOBO MED, trabalhando em conjunto com a CONTCOM:

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Importante esclarecer que o único sócio da CONTCOM é o Sr. Sandro Cristiano Kowalski (sócio da Globo Med também). Ele e Willian Lacerda Correa (alocado como responsável solidário nestes autos), possuem formação em contabilidade e

foram os responsáveis pela administração da empresa Recorrente e trabalhavam em conjunto na empresa CONTCOM.

Em outras palavras, a contabilidade, lançamentos e pagamentos de impostos, contratação de funcionários, processos e procedimentos de licitação, pagamento dos funcionários, distribuições de lucro aos sócios, tudo, era realizado na sede da empresa CONTCOM de propriedade dos sócios gestores Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa.

Diante desta situação, vários foram os pedidos de devolução dos documentos feitos ao Sr. Willian na condição de sócio informal da CONTCOM, como se verifica nas mensagens de whatsapp enviadas pelo Dr. Diego Mantovani, na qualidade de advogado da área cível da empresa GLOBO MED, **cobrando a entrega de documentos e bens da empresa que foram indevidamente retidos pela CONTCOM**, conforme documentos acostados na Impugnação apresentada por Laerte Justino de Oliveira Filho e Rosa Maria Rogoni.

Em razão deste procedimento, no mínimo, ilegal da empresa CONTCOM, a GLOBO MED viu-se obrigada a contratar o escritório de contabilidade Positivo, que encaminhou mensagens de e-mail para a CONTCOM e recebeu respostas assinadas por Willian Lacerda Correa.

Em que pese os dispêndios da empresa GLOBO MED, nada foi resolvido.

Para tentar solucionar a questão, a empresa GLOBO MED protocolizou Denúncia perante o Conselho Regional de Contabilidade do Paraná - CRC/PR - por retenção indevida de documentos e cobranças abusivas de valores contra Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa, como sócios (de direito e de fato) da CONTCOM.

A GLOBO MED informa também que ingressou na justiça ante à recusa no fornecimento de citados documentos, porém ainda não obteve êxito no atendimento do pleito, acrescentando que a CONTCOM é concorrente em licitações, provável motivo da negativa injustificável.

ii. MÉRITO

1. Capital intelectual sobrepõe ao econômico da sociedade

A recorrente, como sociedade simples, desenvolve sua atividade fim a partir da atuação direta de seus sócios, **sobrepondo o capital intelectual ao econômico**, portanto, dependentes daqueles atributos pessoais dos profissionais componentes da sociedade.

Desse modo entende que a distribuição de lucros decorre da intelectualidade de seus membros, **sendo irrelevante o capital social**:

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Destarte, demonstrado que se trata de sociedade simples, conclui-se que a entrada ou saída de sócios não merece maiores atenções, vez que, como

comprovado, a percepção do lucro deixou de ser produto do capital investido e passou a ser produto da atividade intelectual - objeto social da empresa GLOBO MED.

Conclui-se que a empresa GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. trata-se de sociedade simples cuja percepção do lucro é decorrente do capital intelectual investido, sendo irrelevante, assim, o capital social, comprovando que toda operação realizada pela Recorrente ocorreu conforme dispõe a legislação tributária.

2. Licitude na distribuição de lucros

A GLOBO MED alega que a distribuição de lucros foi realizada dentro dos parâmetros de seu contrato social e da lei, destacando a possibilidade de distribuir de forma desproporcional (Cláusula 10º do contrato social), inclusive ressalta registro contábil de lucro para o exercício de 2014.

A recorrente aduz que os sócios optaram por correr o risco da atividade, **cujos valores distribuídos correspondem às respectivas parcelas de contribuição no desenvolvimento da empresa, tanto que a própria fiscalização registrou também a ausência destes pagamentos:**

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Em síntese, verificando que a empresa GLOBO MED se trata de sociedade simples, cuja atividade fim depende diretamente da atuação de seus sócios, que nos termos do contrato social optaram por correr o risco da atividade e receber, integralmente, como distribuição de lucros e, não tendo a fiscalização comprovado a inexistência de lucros da empresa, conclui-se que os valores distribuídos aos sócios correspondem às suas respectivas parcelas de contribuição no desenvolvimento da empresa.

(...)

Ou seja, a alegação da Fiscalização de que "os valores pagos pela empresa GLOBO MED, aos médicos sócios, são diretamente proporcionais as horas trabalhadas por cada um deles" e "sócios da empresa, que não prestaram serviços no período fiscalizado, nada receberam a título de distribuição de lucros ou a qualquer título" corrobora tanto a natureza da sociedade simples, quanto a opção dos sócios da GLOBO MED em correr o risco da atividade e receber, integralmente, valores a título de lucro. (grifo do autor)

Acrescenta que a sociedade foi vítima de sua própria gestão, pelos Sócios contadores que também compõe a CONTCOM, com desvio milionário da GLOBO MED, **cuja responsabilidade deve recair, a seu sentir, exclusivamente aos Srs. Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa:**

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Acerca deste assunto, lembra a Recorrente que toda análise contábil, fiscal, financeira, RH da empresa era realizada integralmente pelo escritório CONTCOM,

o qual, mantém retido documentos de propriedade da GLOBO MED de forma indevida, abusiva e ilegal.

Ou seja, a Recorrente confiou a gestão da empresa 100% (cem por cento) nas pessoas de Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa, contadores e também sócios da empresa GLOBO MED e, no final, foi vítima de um esquema que desviou milhões de reais da conta da empresa que foi descoberto somente após a troca de escritório de contabilidade.

Esta discussão, inclusive, pode ser acompanhada no processo n.º 0029540-45.2018.8.16.0001 de Indenização por Danos Morais e Materiais que tramita junto à 3ª Vara Cível de Curitiba/PR, ajuizada pela empresa GLOBO MED em face de CONTCOM, Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa.

Ressalta-se que no aludido processo, a GLOBO MED requereu que fosse concedida a tutela de urgência para que fosse penhorada a conta da empresa CONTCOM e de Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa, sendo DEFRIDO O PEDIDO em em 10/12/2018 como se observa na Decisão em Anexo.

Ou seja, conclui-se que a empresa GLOBO MED é vítima do escritório de contabilidade CONTCOM e dos contadores Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa que são sócios da CONTCOM e também da GLOBO MED.

Tudo isso para aduzir e comprovar que caso haja alguma irregularidade em relação às normas contábeis, fiscais ou qualquer outra relacionada à gestão da empresa, inclusive em relação à ausência de Atas de Reunião de sócios para deliberarem sobre a antecipação e/ou distribuição de lucros são de única e exclusiva responsabilidade da empresa CONTCOM e de Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa.

3. Ausência de motivação para o agravamento da multa e multa confiscatória

A GLOBO MED entende incorreta a aplicação da multa de ofício qualificada vez que realizou todos os procedimentos com base na legislação tributária, **inexistindo ilegalidade ou conluio na conduta, portanto ausentes os pressupostos legais que justificam o agravamento de referida multa**, reforçando que houve lucro em exercício, sendo as distribuições ocorridas conforme o contrato social e a lei.

Entende também que a sanção imposta, aplicada em 150% e agravada em 50%, totalizando 225% do valor dos tributos é confiscatória, com olvido do art. 150, IV da Constituição Federal de 1988, devendo ser reduzida a limites razoáveis, adequados e proporcionais à infração.

Enfatiza que somente deixou de cumprir com as intimações por não estar em posse dos documentos solicitados, sendo vítima do escritório de contabilidade, a CONTCOM, assim como dos Sócios Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa que **arquitetaram e**

realizaram todas as operações da GLOBO MED e, no fim, transferiram para suas contas pessoais os valores dos impostos:

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Ora, data máxima vênua ao acórdão recorrido, lembra a Recorrente que somente deixou de cumprir com as intimações da Fiscalização, pois, não está na posse dos documentos solicitados.

Como se verifica nas razões apresentadas e nas decisões decorrentes dos processos ajuizados é possível constatar que a Recorrente foi vítima do escritório de contabilidade CONTCOM e dos sócios SANDRO CRISTIANO KOWALSKI e WILLIAN LACERDA CORREA, que arquitetaram e realizaram todas as operações da empresa GLOBO MED e, no fim, transferiram para suas contas pessoais os valores dos impostos.

iii. PEDIDOS

Ao fim requer: (i) o conhecimento da peça recursal; (ii) posterior juntada de provas; (iii) o acatamento das preliminares suscitadas; (iv) no mérito, o provimento do recurso voluntário interposto; (v) a suspensão do contencioso até o deslinde das ações judiciais promovidas pela recorrente contra a CONTCOM; (vi) a imputação da responsabilidade dos valores lançados somente contra si, com a retirada dos solidários.

Juntou cópia de documentos a fls. 3.684.

b. SOLIDÁRIA ROSA MARIA ROGONNI

Em 09/04/2019, fls. 3.726, a responsável solidária Sra. Rosa Maria Rogonni interpôs recurso voluntário com vasta doutrina e jurisprudência, conforme peça juntada a fls. 3.759/3.789, representada por advogado, instrumento a fls. 3.589 e fls. 2.779, **em que reapresenta os argumentos e pedidos da contribuinte principal, com os seguintes acréscimos:**

i. ESCLARECIMENTOS

Informa primeiramente que não interferiu na gestão da GLOBO MED por não possuir qualificação técnica e em razão de seu estado debilitado de saúde, **ficando a administração da empresa a cargo da CONTCOM e respectivos sócios em comum das duas sociedades.**

Aduz que os sócios Willian Larceda Correa e Sandro Cristiano Kowalski, aqueles responsáveis pelo planejamento tributário que levou a GLOBO MED ao contencioso, praticaram mesma conduta também em outras empresas, inclusive concorrentes e são, de fato, os reais autores das infrações indicadas no lançamento.

ii. ILEGITIMIDADE PASSIVA – AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE

Conforme esclareceu, muito embora seja sócia majoritária da GLOBO MED, os verdadeiros mandatários são os Srs. Willian Larceda Correa e Sandro Cristiano Kowalski, e **justamente por isso não materializou para si o disposto no art. 135, III do CTN**, além também de se eximir de responsabilidade com fundamento no art. 158, I e II da Lei nº 6.404, de 1976, reforçando a ausência de qualquer interesse seu na prática de supostos ilícitos e que não obteve vantagem econômica.

c. SOLIDÁRIO LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA FILHO

Em 09/04/2019, fls. 3.726, o responsável solidário Sr. Laerte Justino de Oliveira Filho interpôs recurso voluntário com vasta doutrina e jurisprudência, conforme peça juntada a fls. 3.727/3.758, representado por advogado, instrumento a fls. 3.588 e fls. 2.780, **em que reapresenta os argumentos e pedidos da contribuinte principal, com os seguintes acréscimos:**

i. ESCLARECIMENTOS

Informa primeiramente que não interferiu na gestão da GLOBO MED por não possuir qualificação técnica, **ficando a administração da empresa a cargo da CONTCOM e respectivos sócios em comum das duas sociedades**. Acrescenta que somente representava a GLOBO MED junto ao Conselho Regional de Medicina, em cumprimento à Resolução CFM nº 2.147, de 2016.

Aduz que os sócios Willian Larceda Correa e Sandro Cristiano Kowalski, aqueles responsáveis pelo planejamento tributário que levou a GLOBO MED ao contencioso, praticaram mesma conduta também em outras empresas, inclusive concorrentes e são, de fato, os reais autores das infrações indicadas no lançamento.

ii. ILEGITIMIDADE PASSIVA – AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE

Conforme esclareceu, os verdadeiros mandatários da GLOBO MED são os Srs. Willian Larceda Correa e Sandro Cristiano Kowalski, e **justamente por isso não materializou para si o disposto no art. 135, III do CTN**, além também de se eximir de responsabilidade com fundamento no art. 158, I e II da Lei nº 6.404, de 1976, reforçando a ausência de qualquer interesse seu na prática de supostos ilícitos e que não obteve vantagem econômica.

d. SOLIDÁRIO WILLIAN LACERDA CORREA

Em 21/05/2019, o responsável solidário Sr. Willian Lacerda Correa interpôs recurso voluntário com vasta doutrina e jurisprudência, conforme peça juntada a fls. 3.793/3.853, com as seguintes alegações:

i. PRELIMINARES

1. Inexigibilidade das contribuições previdenciárias – ausência de relação de emprego

Aduz ausência dos requisitos para o vínculo empregatício dos médicos sócios da GLOBO MED, que receberam distribuição de lucros, conforme art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.

2. Erro de base de cálculo

O recorrente aponta o descabimento da cobrança do tributo para verbas de natureza indenizatória, trazendo genericamente conceitos, jurisprudência e fundamento constitucional, entendendo pela necessária exclusão da base de referidas verbas.

ii. MÉRITO

1. Ilegitimidade passiva – ausência de responsabilidade

Aduz ausência de causa para sua sujeição no polo passivo por não possuir poderes de gestão, não sendo responsável pela estrutura da sociedade, tomada de decisão e **sua participação como diretor financeiro era ficta, pois atuava como empregado com a função de pagar contas**. Além disso entende que não restou comprovada sua conduta com excesso de poderes ou infração à lei:

(Recurso Voluntário – Solidário Willian Lacerda)

Ao contrário do que, a decisão administrativa sustenta não há causas para a responsabilização do **Recorrente vez que este não possuía poderes de gestão da sociedade, não sendo responsável pela estrutura da sociedade e pela escolha de que processos licitatórios participaria, pela determinação de como se faria a contratação dos médicos, decisão de contratação ou desligamento de empregados ou qualquer outro ato de gestão**.

(...)

Na sociedade, o Recorrente tinha de forma ficta o cargo de "diretor financeiro", contudo, **na verdade se assemelhava mais a um empregado com a função de contas a pagar** - o que deve ser reconhecido em homenagem ao princípio da supremacia da verdade sobre a forma - **vez que estava subordinado a esses dois médicos não podendo deliberar quanto as contas que seriam pagas ou não, essa decisão sempre cabia aos médicos Karen Izabella Rogoni Marquezzi e Laerte Justino de Oliveira Filho, conforme provam as mensagens enviadas por estes ao Recorrente nas quais dão ordens claras do trabalho que deveria ser executado (anexo VIII - atas notarias de mensagens com ordens)**.

Acrescenta que a Sra. Rosa Maria Rogoni é a única sócia administradora da GLOBO MED, outorgando a outros sócios amplos poderes:

(Recurso Voluntário – Solidário Willian Lacerda)

Isso porque, a única sócia que tinha poderes de administração era a Sra. Rosa Maria Rogoni, conforme contrato social (anexo V - contrato social). Essa sócia por razões que são desconhecidas ao Recorrente outorgou poderes amplos para a efetiva administração da sociedade aos médicos Karen Izabella Rogoni

Marquezi (sua filha) e Laerte Justino de Oliveira Filho (seu genro), aos quais cabia a administração da sociedade, com poderes para a escolha de licitações das quais a sociedade participaria, deliberação sobre a estruturação societária, formas de contratação, demissão de empregados e tomada de financiamentos em nome da sociedade e demais atos de gestão (anexo VI - procurações).

2. Caráter confiscatório das multas aplicadas

Entende que a aplicação da multa qualificada e agravada no percentual de 225% fere o princípio constitucional do não confisco, com sede no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988 devendo ser reduzido para 50% das contribuições devidas.

iii. PEDIDOS

Ao fim requereu (i) a exclusão do polo passivo; (ii) acatamento das preliminares suscitadas; (iii) no mérito o provimento do recurso voluntário interposto.

V. AUSÊNCIA DE CONTRARRAZÕES

Não foram apresentadas contrarrazões, fls. 3.925, é o relatório!

VOTO

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários interpostos são tempestivos, fls. 3.924, bem como atendem aos requisitos legais, donde os conheço e passo a examinar em conjunto as teses de defesa apresentadas.

II. PRELIMINARES

a. Alegação de ofensa ao art. 142 do CTN e cerceamento de defesa

Aduz a Recorrente GLOBO MED que o fato gerador se deu sobre base presumida, não podendo lei ordinária dispor de modo diverso do Código Tributário Nacional – CTN. Entende que a exação presumiu inclusive a ocorrência de sonegação, fraude e conluio e está amparada em fatos duvidosos, com olvido do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Em exame aos fundamentos da autuação verifico que houve aferição indireta da base de cálculo, em cumprimento ao art. 33, §6º da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista a constatação nas contratações dos tomadores de serviço da contribuinte principal de omissão na declaração, retenção e pagamento do tributo previdenciário descrito no art. 22, III de referido diploma legal, conforme se vê no Relatório Fiscal a fls. 66/68.

Entendo perfeitamente subsumido o fato à norma tributária citada, donde aplico precedente obrigatório que abaixo transcrevo:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Quanto ao argumento que o lançamento está amparado em fatos duvidosos, com olvido do art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, presumindo a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, **há que se destacar que a exação se encontra amplamente amparada em provas, descreve exaustivamente os fatos e os fundamenta inexistindo, portanto, qualquer presunção alegada, tampouco qualquer ofensa também ao art. 112 do CTN.**

Sem razão.

b. Alegação de amostragem e presunção sem previsão legal

GLOBO MED entende que o lançamento padece de nulidade ante à ausência de determinação do *quantum debeat*, ferindo uma vez mais o art. 142 do CTN e prejudicando a defesa, já que a fiscalização se valeu de amostragem para calcular os valores recebidos pelos sócios e por presunção não autorizada em lei, não comprovando ainda que sócios ou não receberiam o mesmo.

Com efeito verifico justamente o contrário, pois o relatório fiscal e anexos evidenciam as bases de cálculo aferidas, há claro fundamento legal para todas as razões de lançamento e, por via de consequência, a plena possibilidade do exercício de defesa verificado à exaustão, donde os recorrentes demonstram conhecer os fatos imputados e os respectivos motivos, segundo as normas tributárias.

Sem razão.

c. Cerceamento de defesa por impossibilidade de acesso aos documentos

A recorrente alega que não estava em posse da documentação exigida pelo fisco, tendo a multa agravada em 50%. Entende necessária a suspensão do contencioso até que tenha acesso aos documentos para que não haja cerceamento de defesa.

Segundo a recorrente admite a própria GLOBO MED deu causa ao agravamento da multa, ante à omissão na apresentação da documentação exigida, inexistindo previsão legal ou mesmo motivo para suspender o julgamento.

Sem razão.

d. Inexigibilidade das contribuições previdenciárias – ausência de relação de emprego

Aduz o Recorrente Sr. Willian Lacerda Correa a ausência dos requisitos para o vínculo empregatício dos médicos sócios da GLOBAL MED, que receberam distribuição de lucros, conforme art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT.

Há que se destacar que a *ratio essendi* do lançamento é cobrar contribuições previdenciárias, acrescidas de juros e multa, devidas em razão da prestação de serviço por contribuintes individuais à GLOBAL MED, sócios ou não, **sem qualquer vínculo de emprego.**

Sem razão.

e. Erro na base de cálculo

O Solidário Willian Lacerda Correa entende descabida a cobrança do tributo para verbas de natureza indenizatória, trazendo genericamente conceitos, jurisprudência e fundamento constitucional, entendendo pela necessária exclusão da base de referidas verbas.

Há que se destacar que, como já dito, a razão de ser do lançamento são aquelas contribuições devidas a contribuintes individuais pelos serviços prestados, inexistindo nos autos qualquer menção a algum tipo de verba referida na defesa, donde trato o argumento como negativa geral, uma vez que a defesa não trouxe casuisticamente qual o valor da base corresponderia ao alegado, tampouco prova.

Compartilho de mesmo entendimento do colegiado de origem, conforme se vê no voto condutor do acórdão recorrido, fls. 3.583, que não analisou essa parte específica da impugnação, conforme abaixo transcrevo:

(Voto condutor do acórdão recorrido)

Da mesma forma, **não serão analisadas as longas alegações referentes à não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias**, pois essa não incidência de contribuição previdenciária ocorre somente sobre remunerações pagas a segurados empregados. (grifo do autor)

Sem razão.

III. MÉRITO

a. Capital intelectual sobrepõe ao econômico da sociedade e licitude na distribuição de lucros

A GLOBO MED alega que por ser sociedade simples desenvolve sua atividade fim a partir da atuação direta de seus sócios, sobrepondo o capital intelectual ao econômico, portanto, dependentes daqueles atributos pessoais dos profissionais componentes da sociedade.

Desse modo entende que a distribuição de lucros decorre da intelectualidade de seus membros, **sendo irrelevante o capital social**.

Aduz que a distribuição de lucros foi realizada dentro dos parâmetros de seu contrato social e da lei, **destacando a possibilidade de distribuir de forma desproporcional** (Cláusula 10ª do contrato social), inclusive ressalta registro contábil de lucro para o exercício de 2014.

Alega ainda que os sócios optaram por correr o risco da atividade, **cujos valores distribuídos correspondem às respectivas parcelas de contribuição no desenvolvimento da empresa, tanto que a própria fiscalização registrou também a ausência destes pagamentos.**

De outro lado a autoridade verificou a admissão de médicos/enfermeiros na sociedade ao tempo de suas respectivas contratações, de modo reiterado à parcela de 0,01% do capital social (correspondente a 32 cotas no valor individual de R\$ 1,00 – total R\$ 32,00).

Há que se destacar que ao assumir uma participação de 0,01% na sociedade, sobre o módico valor de R\$ 32,00, **uma extensa lista com vários profissionais de saúde entra na sociedade sem alterar o capital, ao tempo respectivo de suas contratações,** conforme se vê no

Relatório Fiscal a fls. 37/42 e anexo de fls. 75/77, **para contribuir no desenvolvimento da empresa? É óbvio que não!**

Não se avalia neste contencioso a sociedade em si, **mas sim o uso de instrumentos legais, como a entrada de novos sócios e distribuição de lucros, para praticar a ilegalidade de sonegar o custeio da previdência social, tanto que a própria GLOBO MED admite que o objetivo foi justamente pagar pelos serviços prestados ao realizar referida distribuição:**

(Recurso Voluntário – GLOBO MED)

Em síntese, verificando que a empresa GLOBO MED se trata de sociedade simples, cuja atividade fim depende diretamente da atuação de seus sócios, que nos termos do contrato social optaram por correr o risco da atividade e receber, integralmente, como distribuição de lucros e, não tendo a fiscalização comprovado a inexistência de lucros da empresa, **conclui-se que os valores distribuídos aos sócios correspondem às suas respectivas parcelas de contribuição no desenvolvimento da empresa.** (grifo do autor)

A exação destacou ainda, evidenciando a simulação nos lucros distribuídos (i) a uma a falta de reuniões e registro em atas deliberando sobre a distribuição desproporcional de resultados, assim como a ausência de demonstrações financeiras intermediárias que suportassem referida distribuição; (ii) a duas o registro das parcelas relativas aos lucros distribuídos como despesas ordinárias em contas contábeis individuais dos profissionais:

(Relatório Fiscal)

6.8.8) Constatado que a empresa não comprovou que efetuou reuniões de deliberações de distribuição de resultados, que não registrou em atas as deliberações dos sócios e, ainda, que não levantou demonstrações financeiras intermediárias que suportassem tal distribuição, **verifica-se a total ilegalidade dos seus procedimentos e que desqualificam os históricos dos lançamentos contábeis efetuados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO, relativamente aos pagamentos que efetuou a todos os sócios;** (grifo do autor)

(...)

6.11.2) **Da análise do plano de contas, fique evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou aos sócios, como se distribuição de lucros fossem.** Os valores destinados aos sócios são lançados a débito das suas contas pessoais (conta de resultado), no reconhecimento da despesa, e a crédito da conta caixa, ou bancos, no pagamento. No final do exercício, o saldo existente é baixado integralmente a débito da conta de apuração do resultado ("resultado líquido final" conforme consta no plano de contas), **ou seja, a empresa trata contabilmente os pagamentos que efetuou aos sócios como despesas ordinárias, em nada se assemelhando a distribuição ou antecipação de lucros conforme quer fazer crer pelo nome da conta e dos históricos dos lançamentos.** Abaixo se exemplifica em relação ao sócio Adail Tenório Carmo; (grifo do autor)

Resta clara e cristalina a fraude na distribuição de lucros, donde entendo não haver razão para aqueles argumentos apresentados.

b. Ilegitimidade passiva dos sócios administradores da GLOBO MED

Há uma uníssona alegação, por parte de todos os sujeitos passivos solidários, de ausência de responsabilidade pessoal por não praticarem atos com excesso de poder ou ilegal.

A Sra. Rosa Maria Rogonni afirma não participou na gestão da GLOBO MED, por falta de qualificação técnica e por motivos de saúde, atribuindo a outros sócios, Willian Lacerda Correa e Sandro Cristiano Kowalski, com sociedade em um escritório de contabilidade chamado CONTCOM.

O Sr. Laerte Justino de Oliveira Filho também declarou não gerir a contribuinte principal, atuando na empresa por conta da representação junto ao Conselho Regional de Medicina, além de atribuir a responsabilidade àqueles sócios também com sociedade na CONTCOM.

Já o Sr. Willian Lacerda Correa alega que sua participação como diretor financeiro era ficta, pois atuava como empregado com a função de pagar contas.

Por sua vez a autoridade tributária detalhou conduta típica e antijurídica, descrita no art. 71, *caput* e inc. I e II da Lei nº 4.502, de 1964, **praticada pelos administradores da empresa com o fim de sonegar tributo ao modificar a característica essencial do fato gerador, ocultando intencionalmente pró-labore (remuneração dos sócios) como se lucros fossem para afastar a condição de segurado obrigatório das contribuições previdenciárias**, conforme descreve o art. 12, V, “f” da Lei nº 8.212, de 1991:

(Refisc)

4.11) Claro está que a administração da sociedade foi conduzida em benefício pessoal das pessoas físicas, todas sócias da pessoa jurídica. Sendo os administradores igualmente sócios, também a estes foram estendidos os benefícios financeiros (não pagamento de imposto de renda e contribuição previdenciária) originados pela dissimulação das remunerações como se distribuição de lucros fossem. **Por outro lado, a dissimulação patrocinada pelos administradores beneficiou sobremaneira a pessoa jurídica, haja vista que esta deixou de pagar os tributos devidos sobre as remunerações dos sócios com base no ardid por eles engendrado;** (grifo do autor)

4.12) **Por norma social as pessoas jurídicas não atribuem aos seus administradores poderes para cometerem ilícitos. No caso em concreto, olhando pela ótica dos sócios administradores, há evidente prática dolosa de atos com excesso de poderes, uma ao fazerem constar nos lançamentos contábeis a situação dissimulada e, outra, ao autorizarem os pagamentos a si próprios e aos demais sócios com base nesta dissimulação e sem o pagamento/retenção dos tributos devidos.** Mesmo que eventualmente, um ou outro, não tenha praticado diretamente estes atos abusivos e ilegais, o toleraram, haja vista que todos estavam em posição de influir para a sua não ocorrência;

4.13) Os administradores da empresa agiram com evidente infração de lei (societária, tributária e fiscal) e, também, do contrato social. No item 6.8 e

subitens deste Relatório Fiscal, detalha-se a infração do contrato social pela ilegalidade dos procedimentos utilizados na dissimulada distribuição de lucros, em desacordo com as cláusulas nele contidas: a empresa não comprovou que efetuou reuniões de deliberações de distribuição de resultados; não registrou em atas as deliberações dos sócios e, ainda, não levantou demonstrações financeiras intermediárias que suportassem tal distribuição, ou seja, os sócios administradores nada lavraram em ata sobre a distribuição de resultados porque não se reuniram para deliberarem sobre esta matéria; (grifo do autor)

4.14) O Código Tributário Nacional, no artigo 135, atribui aos diretores, gerentes ou representantes (inciso III) a responsabilidade pessoal pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme abaixo se transcreve: (grifo do autor) (...)

(...)

4.15.1) Por tudo o que foi demonstrado acima, os sócios administradores, pelas suas condutas dolosas, enquadram-se na previsão do artigo 135, III do Código Tributário Nacional - CTN, sendo desta forma incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de contribuintes solidários com a empresa GLOBO MED; (grifo do autor)

Consta do relatório fiscal, a partir do exame de contratos entre a GLOBO MED e prefeituras, **o pagamento a médicos por serviços prestados sem declarar, reter e recolher as contribuições devidas**, compondo também o lançamento de ofício realizado com fundamento no art. 22, III da Lei nº 8.212, de 1991.

A mim resta evidente que os administradores foram muito além de suas funções, praticando ato ilícito e, portanto, sujeitos a compor o polo passivo deste contencioso com fundamento no art. 135, III do CTN:

(CTN)

Art. 135. **São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**, contrato social ou estatutos: (grifo do autor)

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifo do autor)

Sem razão.

c. Multa confiscatória e agravamento sem motivação

A GLOBAL MED combate a aplicação da multa de ofício qualificada por realizar todos os procedimentos com base na legislação tributária, inexistindo ilegalidade ou conluio na conduta de modo a justificá-la.

Entende também que a sanção imposta, aplicada em 150% e agravada em 50%, totalizando 225% do valor dos tributos é confiscatória, com olvido do art. 150, IV da Constituição Federal de 1988, devendo ser reduzida a limites razoáveis, adequados e proporcionais à infração.

Enfatiza que somente deixou de cumprir com as intimações por não estar em posse dos documentos solicitados, sendo vítima do escritório de contabilidade, a CONTCOM.

O Solidário Willian Lacerda Correa alega igualmente que a aplicação da multa qualificada e agravada no percentual de 225% fere o princípio constitucional do não confisco, com sede no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988 devendo ser reduzido para 50% das contribuições devidas.

A autoridade justificou a aplicação da multa qualificada, conforme art. 44, I, c/c §§1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996, cuja redação foi dada pela Lei nº 11.488, de 2007, em razão da prática de sonegação já examinada, portanto o crime previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, além do não atendimento às intimações realizadas para prestação de esclarecimentos, donde impôs a sanção em 225% sobre o tributo não declarado/recolhido:

(Refisc)

5.1) Ao incorrer nas infrações previstas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 (sonegação, fraude e conluio) a empresa enquadrou-se na previsão do parágrafo 1º do artigo 44, da Lei 9.430/1996 que determina que o percentual da multa de lançamento de ofício de 75%, previsto no inciso I do artigo 44 da mesma Lei, seja duplicado. Nesta situação, a multa de ofício de 75% fica aumentada em 100% e, portanto, totaliza 150% sobre o tributo não declarado/recolhido. Abaixo transcreve-se o citado artigo da Lei 9.430:

(...)

5.2) Intimada a empresa, através do Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 1, de 24/04/2017, a apresentar diversos documentos e esclarecimentos, deixou de fazê-lo integralmente. Reintimada através do TIF nº 2, de 29/05/2017, nos exatos termos do TIF nº 1, também deixou de fazê-lo. Ao não apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados através dos Termos de Intimação a empresa enquadrou-se na previsão do inciso I do parágrafo 2º do artigo 44 da Lei 9.430/96 (abaixo transcrito) que determina que o percentual da multa de lançamento de ofício de 75%, previsto no inciso I do artigo 44 da mesma Lei, seja aumentado de metade (aplicável a matéria previdenciária a partir da MP 449/08 convertida na Lei 11.941/09);

(...)

5.3) Considerando que a empresa enquadrou-se simultaneamente na previsão contida do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1 996 (percentual de multa duplicado) e na previsão do parágrafo 2º do mesmo artigo (percentual de multa aumentando de metade), nesta situação, a multa de ofício de 75%, já

aumentada para 150% sofre novo aumento de metade e, portanto, totaliza 225% sobre o tributo não declarado/recolhido; (grifo do autor)

Primeiramente, quanto à alegação de confisco, aplico precedente obrigatório que abaixo transcrevo:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

A multa em exame foi corretamente imposta segundo os ditames legais e fatos apontados na exação, contudo e em razão da nova redação dada ao art. 44, §1º *caput* e inc. VI da Lei nº 9.430, de 1.996, conforme a Lei nº 14.689, de 2.023, **entendo aplicável, nos termos do art. 106, II, c do CTN, a legislação posterior menos severa, já que inexistente registro nos autos de reincidência:**

(Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (grifo do autor)

(CTN)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo do autor)

Portanto a multa qualificada deve ser reduzida, *in casu*, ao patamar de 100%, aumentado de sua metade (50%), por não atendimento às intimações, **totalizando o percentual**

de 150% sobre as contribuições lançadas, conforme o disposto no art. 44, I, c/c §1º, VI e §2º, I da Lei 9.430, de 1996, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007 e da Lei nº 14.689, de 2023, esta última por retroatividade benigna.

Razão parcial.

IV. ANÁLISE DOS PEDIDOS RECURSAIS

A recorrente principal protestou por juntada posterior de provas, contudo segundo a norma que rege o processo administrativo fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, há momento específico para este ato de defesa, nos termos em que dispõe o art. 16, §4º *caput*, precluindo o direito de fazê-lo após a apresentação da impugnação, com raras exceções estabelecidas em *numerus clausus* conforme alíneas “a” a “c” de referido parágrafo, o que não foi apontado. Indefiro, portanto, o pedido.

A GLOBO MED também requer a suspensão do contencioso até o deslinde das ações judiciais promovidas pela recorrente contra a CONTCOM, porém inexistente previsão legal para o pleito e, ainda, as desavenças entre as duas empresas, conforme alegado na peça recursal, não guardam relação com os créditos lançados nos autos, donde igualmente indefiro o pedido.

V. CONCLUSÃO

Voto por rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários interpostos e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, que com o respectivo agravamento perfaz o percentual de 150%.

É como voto!

Assinatura digital

Rodrigo Duarte Firmino