



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.725780/2018-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.309 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2022
Recorrente LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2015

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração..

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PISO LEGAL.

Não demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não se justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%.

A omissão de rendimentos e a contabilização incorreta, por si só, não se mostra suficiente para comprovar a fraude e a simulação dolosas praticadas, ou mesmo o intento à sonegação, suficientes à qualificadora da multa. Aplicação da Súmula CARF nº 14

MOMENTO DE PROVAR. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos.

Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações de inconstitucionalidade da multa qualificada, de vícios na contabilidade da empresa Globo Med Serviços Médicos Ltda, e de responsabilização dos contadores e empresa de contabilidade pelos planejamentos tributários abusivos na pessoa jurídica; e na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial ao recurso, para afastar a aplicação da multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro e Mário Hermes Soares Campos, que negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente Convocado, ausente o Conselheiro Samis Antônio de Queiroz), Sonia de Queiroz Accioly e Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 368 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 336 e ss) que julgou improcedente a impugnação à constituição de crédito tributário, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no ano-calendário de 2015.

Segundo o Acórdão recorrido:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Física - AI com os respectivos Demonstrativos (fls. 283/292) e o Termo de Verificação e Encerramento Fiscal (fls. 273/282), partes integrantes e indissociáveis do AI, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 661.100,96 (seiscentos e sessenta e um mil, cem reais e noventa e seis centavos), sendo

R\$ 241.128,12 de imposto, R\$ 58.280,66 de juros de mora (calculados até 10/2018) e R\$ 361.692,18 de multa proporcional (passível de redução).

Da ação fiscal restou a constatação de:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

- ☐ Fatos Geradores: Ano-calendário 2015
- ☐ Multa: 150,00 %

Do Termo de Verificação e Encerramento Fiscal (fls. 273/282)

É relatado que a empresa Globo Med Serviços Médicos Ltda, CNPJ 17.713.721/0001-41 foi objeto de ação fiscal onde foi constatado por meio dos arquivos digitais contábeis fornecidos pela empresa que os pagamentos contabilizados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 - DISTRIBUIÇÃO referem-se a pagamentos relativos à suposta distribuição e/ou adiantamentos de lucros a sócios da empresa.

O objeto social da referida empresa é: *"a prestação de serviços de assistência médica através de consultas médicas ambulatoriais, de urgência e emergência, prestadas em hospitais, pronto socorro, postos de saúde e clínicas médicas e o assessoramento na gestão de saúde, através de exames complementares e do fornecimento para atendimento exclusivo em postos de saúde, pronto socorro, hospitais, clínicas médicas e laboratórios, de médicos especialistas, fisioterapeutas, psicólogos, enfermeiros, técnicos e auxiliares de enfermagem"*.

É informado que, utilizando-se de provas obtidas nos autos da ação fiscal realizada na empresa GLOBO MED, processo nº 10980-721.028/2018-89, juntados aos demais elementos coletados no curso do presente procedimento fiscal, restará comprovado que os valores recebidos por Laerte Justino de Oliveira da empresa GLOBO MED, referem-se a rendimentos tributáveis, não oferecidos à tributação.

Que Laerte Justino de Oliveira ingressou como sócio da GLOBO MED em 30/05/2015, conforme 10ª Alteração Contratual (fls. 79/156), com participação de 0,01% (zero vírgula um por cento) do capital social, sendo quotas cedidas pela sócia majoritária Rosa Maria Rogonni. Foi constatado na contabilidade da empresa a existência de pagamentos a Laerte Justino de Oliveira.

Por meio do Termo de Início de Procedimentos Fiscal (fls. 02/03) o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos nele relacionados. Em atendimento, compareceu apresentando parte dos documentos e informando (fls. 05/19) que em relação aos rendimentos auferidos da empresa GLOBO MED, *"...o informe referente aos rendimentos não tributáveis por distribuição de lucros, está em posse da empresa GLOBO MED...que... tem uma Ação correndo na 17ª Vara de Curitiba...por retenção de documentos..."*.

Em 12/07/2018 foi encaminhado o Termo de Intimação Fiscal Nº 001 (fls. 20/22) solicitando esclarecimentos em relação aos rendimentos recebidos da empresa GLOBO MED, no montante de R\$ 876.829,53 (relacionados por data de pagamento).

O Termo de Intimação Fiscal Nº 002 foi desconsiderado em virtude de renúncia do representante legal anterior. Assim, em 31/08/2018 foi encaminhado o Termo de Intimação Fiscal Nº 003 reiterando os termos da Intimação Nº 001 e solicitando os extratos bancários, relativamente ao período fiscalizado. Em resposta o interessado compareceu, em 27/09/2018, apresentando os extratos bancários do Banco Itaú, agência 9626, conta 17033-7, para o ano de 2015 e o Comprovante de Rendimentos fornecido pela GLOBO MED onde consta lucros distribuídos no montante de R\$ 825.000,00 (fls. 33/64).

Da análise das DIRPF apresentadas pelo contribuinte para o ano-calendário 2015, foi constatado que declarou rendimentos isentos e não tributáveis, decorrentes de lucros

recebidos da empresa GLOBO MED, no montantes de R\$ 825.000,00. Assim, inconteste o recebimento destes valores por parte de Laerte Justino de Oliveira.

A fiscalização entende que, diferentemente do declarado por Laerte Justino de Oliveira em sua DIRPF, os rendimentos recebidos da empresa GLOBO MED são tributáveis, e não foram oferecidos à tributação. E, ainda, que o montante recebido é de R\$ 876.829,53 e não R\$ 825.000,00 como declarado em rendimentos isentos. Que estas são as conclusões que se chega ao se analisar a contabilidade da empresa, valores esses compatíveis com a movimentação financeira do fiscalizado.

Que na realização da auditoria na empresa GLOBO MED, processo nº 10980-721028/2018-89, após intimação, a empresa apresentou o Arquivo MANAD, no qual declara e informa todos os eventos contábeis da empresa para os anos de 2013 a 2015 (fls. 65/71), com recibo de entrega assinado por Rosa Maria Rogonni, sócia majoritária da empresa.

No item 4.11 do Termo de Verificação (fl. 276) consta que: *"Ao se analisar o plano de contas constante no Arquivo MANAD, ficou evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou a Laerte Justino de Oliveira, como se distribuição de lucros fossem. Os valores destinados à Laerte são lançados a débito da sua conta pessoal (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 ao sócio 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".*

Demonstração da contabilização no reconhecimento da despesa em relação a Laerte e na apuração do resultado, apresentadas nas folhas 276/277.

Assim, foi apurado lucro líquido no exercício de 2013 de R\$ 163.349,36 e no exercício de 2014 foi igual a R\$ 1.381.668,85. No exercício de 2015 a empresa apurou prejuízo igual a R\$ 1.240.176,64.

No item 4.16 do Termo de Verificação (fl. 277) é relatado que: *"No exercício de 2013 a empresa transferiu integralmente o lucro apurado para a conta de lucros acumulados, sendo que esta manteve o mesmo saldo ao longo do exercício seguinte. No exercício de 2014 efetuou a mesma operação, sendo que do saldo apurado nos exercícios de 2013 e 2014, R\$1.545.018,21 (R\$ 163.349,36 em 2013 + R\$ 1.381.668,85 em 2014), transferiu R\$ 860.000,00 para a conta de capital social, a título de "integralização de lucros acumulados no capital social". Ainda assim não efetuou nenhuma distribuição do lucro remanescente, mantendo o saldo de R\$ 685.018,21 até o final do exercício".*

Os lançamentos contábeis constam reproduzidos nas fls. 277/278.

No item 4.17 (fl. 278) consta: *"Os registros contábeis nas contas demonstrativas do capital social e de lucros e prejuízos acumulados da empresa GLOBO MED, demonstram que não houve distribuição de lucros aos sócios. Assim, tais registros contábeis demonstram a ocorrência de simulação quando informam no histórico dos lançamentos contábeis como se antecipação de lucros fossem, quando na verdade, referem-se à pró-labore pago a Laerte".*

Outro ponto é que o Contrato Social da empresa GLOBO MED prevê a distribuição dos resultados de forma desproporcional aos percentuais de participação no quadro societário, segundo autorização prevista no art. 1.007 do Código Civil. Também prevê que a distribuição dos resultados, apurados pela sociedade, deve ser deliberado através de reunião dos sócios, devidamente convocada e, ainda que a sociedade poderá distribuir lucros apurados a partir de demonstrações financeiras intermediárias. Contrato Social e Alterações (fls. 72/259).

Que os pagamentos efetuados por GLOBO MED a título de lucro/antecipação de lucro, não guardam nenhuma relação com o percentual de participação no capital social (0,01%), sendo, via de regra, pagamentos mensais e em valores diferentes a cada mês.

Constatada a desproporcionalidade entre o percentual de participação dos sócios e os pagamentos a título de lucros distribuídos, caberia à empresa demonstrar que efetuou esta distribuição dos resultados segundo as regras previstas no seu contrato social e alterações, ou seja, deliberação da distribuição dos resultados realizada em reunião dos sócios, precedida da regular convocação, registrada em ata e apuração dos lucros a distribuir efetuada a partir de demonstrações financeiras intermediárias. Que, em relação à distribuição dos resultados que contabilizou nos anos de 2013 a 2015, mesmo intimada, a empresa não apresentou a comprovação de convocação das assembleias, nem as cópias das Atas autenticadas constando a distribuição dos resultados apurados pela sociedade. Em relação à antecipação de distribuição de lucros nos anos de 2013 a 2015, também não apresentou as demonstrações financeiras intermediárias, levantadas à época, citadas em cláusula do contrato social.

Que, diante da negativa da empresa, em atender ao contido nos Termos de Intimação, no âmbito da ação em razão da GLOBO MED, a fiscalização encaminhou ofício à Junta Comercial do Paraná, solicitando cópias de todas as atas registradas pela GLOBO MED naquele órgão estadual. Em resposta ao ofício, a Junta Comercial informou que nenhuma ata foi levada a registro pela empresa no período fiscalizado.

Dessa forma a fiscalização concluiu que (Item 5.7, fl. 279): "*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 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 ao sócio Laerte Justino de Oliveira;*"

Diante da demonstração inequívoca dos fatos, a fiscalização entende que Laerte Justino de Oliveira recebeu rendimentos tributáveis da empresa GLOBO MED, no ano de 2015, no montante de R\$ 876.829,53 a título de pró-labore, e tais valores não foram por ele oferecidos à tributação.

Em resumo a fiscalização constatou:

* De acordo com os registros contábeis apresentados através do arquivo MANAD, a empresa GLOBO MED efetuou pagamentos ao fiscalizado, para o ano de 2015, no montante de R\$ 876.829,53;

* Apesar de constar nos históricos dos lançamentos contábeis de tais pagamentos, a informação de que se tratavam de antecipação ou distribuição de lucros, não há, na contabilidade da empresa, a comprovação de distribuição de lucro aos acionistas, nos anos de 2013 a 2015;

* Mesmo na hipótese em que houvesse registro de distribuição de lucros, o que não é o caso, não houve por parte da empresa cumprimento ao seu contrato social em relação à suposta distribuição: 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;

* Laerte Justino de Oliveira informou indevidamente como isentos e não tributáveis na DIRPF, ano-calendário 2015, rendimentos tributáveis que recebeu da empresa GLOBO MED, no montante de R\$ 825.000,00. Também deixou de declarar a diferença de R\$51.829,53 como rendimentos tributáveis recebidos da mesma empresa.

Dessa forma, o recebimento de rendimentos tributáveis, no montante de R\$ 876.829,53 foram levados à tributação a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Face aos elementos trazidos aos autos, a fiscalização entendeu que evidenciou-se o propósito deliberado por parte da empresa, através de seus administradores e em conluio com o sócio Laerte Justino de Oliveira, de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, pela modificação intencional das suas características, tratando e ocultando remunerações como se lucro distribuídos fossem. A

conduta se configura como sonegação, conforme previsão do art. 71 da Lei 4.502/1964 (transcrito na fl. 280).

Que Laerte, agindo com dolo, utilizou-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-se do pagamento dos tributos devidos, o que configura a tentativa de evasão fiscal por meio simulado.

Que as condutas se configuram como FRAUDE, conforme previsão do art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e como CONLUÍO, conforme previsão do art. 73 da mesma Lei (transcritos na fl. 280).

Ao incorrer nas infrações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, Laerte Justino de Oliveira enquadrou-se na previsão do parágrafo 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996 (duplicação da multa de ofício), assim como foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Da Impugnação (fls. 300/320)

É informado que o contribuinte é médico, CRM 1.121 e que sempre cumpriu com suas obrigações fiscais, seguindo as legislações e orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2015.

Que em 30/05/2015 foi incluído no quadro societário da empresa GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA - EPP (conforme 10ª Alteração e Consolidação do Contrato Social), recebendo 64 quotas no valor de R\$ 1,00 cada, totalizando R\$ 64,00, perfazendo 0,01% das quotas sociais.

Que ao ser intimado, apresentou recibo e Informe de Rendimentos do ano de 2015, sendo o rendimento declarado como isento e não tributável, o recebido da GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA - EPP, empresa da qual participava do quadro societário. Que ao declarar outros recibos e Informes de Rendimentos como Tributáveis, verifica-se a boa-fé do Impugnante, que sempre atuou de forma responsável e lícita para com o Fisco Federal.

Em sede de preliminar, argui a nulidade do Auto de Infração por ofensa ao art. 142 do CTN - Fato Gerador/Sujeito Passivo. Que o binômio fato gerador - base de cálculo são elementos indispensáveis para lavratura do Auto de Infração, não podendo ser materializados com base em presunções, muito menos ser calcados em fatos duvidosos. Nos termos do art. 112 do CTN, havendo dúvida em relação à concretização do fato gerador, a legislação será interpretada de maneira favorável ao contribuinte.

Que no caso em comento, a nulidade reside no fato de a autoridade fiscal enquadrar o Impugnante em artigos e incisos diversos, impossibilitando a apresentação de sua defesa de forma única e contundente.

Aduz que no Termo de Verificação e Encerramento Fiscal, no item 3.3 a própria autoridade fiscal afirma que, nos autos da ação fiscal, processo 10980-721.028/2018-89, realizada na empresa GLOBO MED, comprova que os valores recebidos por Laerte Justino de Oliveira, referem-se a rendimentos tributáveis, não oferecidos à tributação.

Que o Processo 10980-721.028/2018-89 realizado na empresa GLOBO MED ainda encontra-se em discussão, não podendo concluir nenhuma decisão concreta da suposta infração.

Que os auditores-fiscais presumindo a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoas jurídicas e, mesmo certificando de que o Impugnante participava do quadro societário da GLOBO MED, lavraram o Auto de Infração (e se não fosse o bastante ainda foi imputada multa qualificada de 150%) mesmo sem a devida comprovação dos fatos aduzidos, estando, portanto, fundamentado em uma possibilidade, uma dúvida.

Que, conforme a legislação tributária, cabe a autoridade fiscal lavrar e identificar os artigos supostamente infringidos, com demonstração dos incisos específicos para o caso concreto, possibilitando a ampla defesa e o contraditório.

Entende que a autoridade fiscal não tem convicção de que os valores recebidos pelo Impugnante se referem a rendimentos tributáveis, pois, conta que os dados ainda serão comprovados.

No Item 3.2 (fl. 304 em diante) "Do cerceamento do Direito de Defesa" o Impugnante reforça os argumentos citando o art. 5º da Constituição e ensinamentos de Hugo de Brito Machado e Alexandre de Moraes.

Ressalta que nem a autoridade fiscal está convencida de que houve a materialização do fato gerador, pois, a mesma afirma que comprova, mesmo sem a decisão final do processo administrativo, que os valores recebidos por Laerte Justino de Oliveira referem-se a rendimentos tributáveis, não oferecidos à tributação.

Isso significa que, nos moldes em que foi constituído o presente Auto de Infração deixa margem a dúvidas quanto a real ocorrência do fato, trazendo efeitos improfícuos ao mundo jurídico, comprometendo sobremaneira o exercício do direito de defesa do contribuinte.

Que nesse contexto o Auto de Infração é superficial e inconsistente e, furtando a função vinculada que é atribuída a autoridade administrativa, ou seja, o Impugnado não exerceu regularmente seu direito constitutivo de lançamento Ao final. transcreve o art. 112 do CTN (fl. 306).

No mérito, inicia seus argumentos citando o objeto social da empresa GLOBO MED e que ingressou na empresa em 30/05/2015, recebendo 0,01% do capital social, conforme 10ª Alteração e Consolidação do Contrato Social.

Diante do ingresso do Impugnante e de outros sócios, apresenta como ficou a distribuição do capital social da empresa (fls. 307/309), para comprovar que houve sim alteração do capital social em razão do ingresso dos sócios, descabendo qualquer alegação de simulação ou dissimulação das remunerações por parte dos contribuintes. Que diante disso, já comprova que toda a operação realizada pelo Impugnante ocorreu conforme dispõe a legislação tributária, vez que, ao compor o quadro societário da empresa GLOBO MED, todos os rendimentos oriundos da distribuição de lucros ou dividendos são lançados como isentos e não tributáveis.

No Item 4.1.1 (fls. 310/311) defende a suspensão do Auto de Infração até o deslinde do Procedimento Fiscal, processo nº 10980.721028/2018-89, lavrado em face da empresa GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. Que a autoridade fiscal está utilizando supostas provas obtidas no processo contra a empresa GLOBO MED, cuja autuação ainda se encontra em discussão, sem decisão terminativa.

No Item 4.1.2 "Da Auditoria Fiscal" (fl. 311) argumenta que mesmo ainda pendente de conclusão do processo "principal", na GLOBO MED, o Impugnante foi indevidamente autuado.

Informa que com a devida cautela e total demonstração de boa-fé, respondeu todas as intimações recebidas, tempestivamente, apresentando, inclusive, o Comprovante de Rendimentos pagos e de imposto sobre a renda retido na fonte informado pelo sócio Sandro Cristiano Kowalski.

Que sendo médico, não possui qualquer formação contábil e fiscal, e somente prestou as informações que sabia para colaborar com a autoridade fiscal (referindo-se aos documentos acostados às fls. 05/07). Esclarece que utilizou termos e informações leigos, pois, todos os valores recebidos pelo Impugnante foram decorrentes da distribuição de lucros da empresa GLOBO MED, oriundas dos serviços realizados pelos sócios. Ou seja, quanto mais os sócios trabalhassem em prol da GLOBO MED, maiores os rendimentos e consequentemente maiores as distribuições de lucro.

Observa que a 10ª Alteração Contratual da GLOBO MED prevê que a distribuição de lucros poderia ser realizada de forma desproporcional, pois era computada com base nas

horas trabalhadas e plantões realizados. Quanto mais o sócio trabalha, maior a fatia da distribuição de lucros recebia. Não havendo ilicitude nos atos praticados pelo Impugnante.

Ressalta que toda a gestão contábil/financeira da empresa GLOBO MED era exercida pelo sócio Sandro Cristiano Kowalski, responsável técnico pela geração de arquivos, o qual geria e acompanhava todos os procedimentos societários e contábeis/fiscais da empresa.

Alega que o processo envolvendo a empresa GLOBO MED ainda se encontra pendente de decisão definitiva, restando evidente a impossibilidade de atribuir qualquer responsabilidade ao Impugnante sobre o caso em comento. Entende que caso se confirme as infrações impostas à empresa GLOBO MED (processo nº 10980.721028/2018-89), conclui-se que todas as atividades praticadas foram realizadas e utilizadas pela empresa, sem a participação do Impugnante. Assim, todo o infortúnio é decorrente de suposta simulação realizada pelos administradores da empresa e de sua contabilidade, não podendo o Impugnante ser responsabilizado por práticas de terceiros, caso comprovado em decisão definitiva.

No Item 4.1.3 (fls. 313) "Do Contrato Social e a Distribuição de Lucros" reforça os argumentos já expostos, concluindo que agiu e cumpriu com todas as regras previstas nas legislações e no Contrato Social, recebendo e declarando seus rendimentos como distribuição de lucros, não podendo, portanto, ser responsabilizado por qualquer ação ou omissão da administração da empresa GLOBO MED.

Informa também que a partir 10ª Alteração Contratual, passou a compor o quadro societário da GLOBO MED, cujo sócio William Lacerda Correa representava a referida sociedade (colaciona trechos da 10ª Alteração, nas fls. 313 e 314).

Que nos termos do item 7.10, da 10ª Alteração e Consolidação do Contrato Social, declararam os sócios que se configuram perante a sociedade somente como sócios, declaram que poderão ou não possuir retiradas de pró-labore, sendo este fixado em 01 (um) salário inicial de contribuição atualmente compreendido em R\$ 788,00 (setecentos e oitenta e oito reais).

Que agindo e atuando como sócios, restou o previsto na Cláusula 11ª - DAS DISTRIBUIÇÕES DE LUCROS E DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (colacionada na fl. 315).

Reitera que sendo médico e não possuindo nenhuma formação contábil, apenas seguiu o disposto no Contrato Social, não compactuando com qualquer simulação ou conluio junto com a empresa GLOBO MED. Caso seja comprovada a simulação no processo 10980-721028/2018-89, restará também comprovado que o Impugnante não possui nenhum poder de gerência ou conhecimento acerca das atitudes e práticas cometidas pelo sócio representando Sr. William Lacerda Correa.

No Item 4.2 "Da Multa Confiscatória" defende a aplicação do princípio da vedação ao confisco às multas tributárias. Que no caso concreto, subsidiariamente ao pedido de cancelamento do Auto de Infração, requer seja extinta a multa aplicada ou, que ao menos seja reduzido o valor arbitrado, em razão do seu eminente caráter abusivo e confiscatório, que atenta contra o patrimônio do contribuinte.

Que, caso restem vencidos os pedidos que apresenta (fls. 319/320) e expostos ao longo deste relatório, requer seja adequado o valor do crédito tributário ao valor do imposto devido, sem a incidência da multa, vez que o Impugnante somente agiu conforme dispõe o Contrato Social e colaborou com toda a fiscalização, demonstrando a boa-fé e ausência de conluio para com a empresa GLOBO MED, ou, que seja reduzida a patamar razoável e proporcional.

Ao final, requer a posterior juntada de documentos comprobatórios do alegado que ainda não puderam ser disponibilizados em tempo hábil.

Em 26/02/2019 foi anexado o Termo de Solicitação de Juntada contendo petição de suspensão do processo até o deslinde das ações judiciais que, segundo a defesa,

comprovarão o dolo praticado pela empresa CONTCOM e as pessoas de Sandro Cristiano Kowalski e William Lacerda Correa e documentos referentes a essas ações movidas pela empresa GLOBO MED.

É o relatório.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal e estão presentes nos autos todos os elementos necessários à elaboração da impugnação, tendo sido oferecida ao litigante, seja durante o curso da ação fiscal, seja na fase de impugnação, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidissem a autuação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

SIMULAÇÃO.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta. No caso em exame, tendo sido comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido, cabível é a aplicação da multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 01/04/2019 (fls. 364), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 02/05/2019 (fls. 367), alegando, em breve síntese, que:

1 – ao ingressar no quadro societário da empresa GLOBO ME SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. - EPP, o Recorrente declarou os lucros e dividendos recebidos, no campo rendimentos isentos e não tributáveis, e *que os valores recebidos e declarados como isentos e não tributáveis eram resultado da distribuição de lucros, previsto em Contrato e autorizados pela Legislação*;

2 – que o lançamento é nulo, por cerceamento à defesa, na medida em que a autuação não informa a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, descumprindo com o disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972;

3 – que o lançamento é nulo por estar lastreado em evidências/suposições e não em provas, na medida em que a autoridade fiscal valeu-se assuntos e matérias em discussão administrativa nos autos 10980.721.028/2018-89, ou seja, sem a devida comprovação e que

estando o processo envolvendo a empresa GLOBO MED ainda pendente de decisão definitiva, resta evidente a impossibilidade de atribuir qualquer responsabilidade ao Recorrente sobre caso em comento, pois, este somente seguiu o disposto no contrato social declarando seus rendimentos como isentos e não tributados. ;

4 – o erro de lançamento contábil da empresa GLOBO MED não possui o condão de descaracterizar a distribuição de lucros entre os sócios. Ressalta que: (...), *caso haja alguma irregularidade nos procedimentos contábeis utilizados no caso em tela que colocam em dúvidas a distribuição de lucros realizada, estas deverão e serão analisadas e decididas no processo 10980.721.028/2018-89 e, somente após, poderão ser utilizadas em outros processos. Ou seja, as provas obtidas no processo em face a GLOBO MED não podem servir de fundamento deste processo, vez que, as mesmas ainda estão viciadas de incertezas. Isto é, somente com o término do processo envolvendo a GLOBO MED e devidamente comprovado que os valores distribuídos aos sócios eram números tributáveis é que se poderá iniciar os procedimentos contra as pessoas físicas;*

5 – (...) *em atenção ao Princípio da Eventualidade, cumpre reiterar que, como será devidamente comprovada na autuação fiscal movida contra a GLOBO MED, quem atuava como verdadeiros gestores, administradores e contadores eram os sócios WILLIAN LACERDA CORREA e SANDRO CRISTIANO KOWALSK, quem, inclusive, eram os responsáveis pelas declarações dos impostos de renda da empresa e de alguns sócios, inclusive, do Recorrente;*

6 - *as distribuições de lucros aos sócios foram realizadas de forma antecipada, e que, por equívoco dos sócios contadores, as distribuições foram lançadas de forma incorreta, contribuindo para a lavratura deste auto.*

7 - *caso seja confirmada a suposta infração em debate, não pode o Recorrente ser condenado pela prática de simulação, haja vista que, o mesmo somente seguiu as orientações dos contadores Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa na intenção de economia fiscal legítima. Caso seja entendida a existência de simulação, somente os contadores Sandro Cristiano Kowalski e Willian Lacerda Correa podem ser condenados, pois, foram os articuladores e planejadores tributários que ludibriaram todos os outros sócios de que as operações estavam corretas;*

8 – a multa aplicada de 150% tem caráter confiscatório, ferindo a CF/88, devendo ser cancelada ou reduzida;

9 – que tanto a empresa GLOBO MED, quanto o Recorrente, foram vítimas da empresa CONTCOM, na medida em que essa empresa em vez de recolher os tributos devidos, desviava os valores para benefícios próprios; escondeu e dificultou o acesso da empresa aos documentos contábeis/fiscais requeridos pela Fiscalização, realizava as distribuições de lucros, sem observar registrar as atas em cartório e lançava os valores de forma equivocada, como despesa. Salienta que *a empresa GLOBO MED e o Requerente agiram em total consonância com o disposto em Contrato Social, em transparente boa-fé e de forma correta, qual seja, declarando como distribuição de lucro;*

10 – *pleiteia a suspensão da presente autuação fiscal até o deslinde do processo 10980.721028/2018-89, bem como, dos termos das ações judiciais para que se evite qualquer possibilidade de injustiça;*

11 - *além de imperiosa a necessidade da suspensão dos processos administrativos que envolvam a GLOBO MED e todos os seus sócios até a entrega definitiva de todos os*

documentos pela CONTCOM, resta claramente a possibilidade de se apresentar novos documentos no decorrer deste processo;

Resumidamente:

Preliminarmente

- i) Reconhecer a NULIDADE do crédito tributário, por ausência de comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e dos demais requisitos constantes no art. 142 do Código Tributário Nacional;
- ii) Reconhecer a NULIDADE do Auto de Infração, vez que, a própria Fiscalização assume a existência de dúvidas se os valores recebidos pelo Recorrente se referem a rendimento tributáveis, pois, consta que os dados ainda serão comprovados no processo nº 10980.721028/2018-89 que move em face da empresa GLOBO MED;
- iii) Reconhecer a NULIDADE do Auto de Infração na formatação em que se encontra, por cerceamento do direito de defesa;

Mérito

- a) Julgar por TOTALMENTE IMPROCEDENTE e CANCELAR o Auto de Infração por completa ausência de materialização da hipótese de incidência, visto que, sendo o Recorrente sócio da empresa GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., foi correto o lançamento dos rendimentos recebidos à título de distribuição de lucros, como rendimentos isentos e não tributáveis.
- b) RECONHECER a empresa GLOBO MED SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. como sociedade simples, na qual, os sócios exercem as suas profissões ou prestam serviços de natureza pessoal e optaram em correr o risco do negócio e receberem integralmente como distribuição de lucro, como foi feito pelo Recorrente, julgando, portanto, IMPROCEDENTE o Auto de Infração EXTINGUINDO o processo administrativo em debate;
- c) RECONHECER que o Recorrente não simulou qualquer infração, visto que, todas as operações e planejamentos contábeis e fiscais foram elaborados, exclusivamente, pelos sócios e contador Sandro Cristiano Kowalski e técnico em contabilidade Willian Lacerda Correa, EXTINGUINDO, assim, a infração de simulação;
- d) Caso reste vencido os pedidos acima, requer seja adequado o valor de crédito tributário ao valor do imposto devido, sem a incidência da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), vez que, totalmente confiscatória, além de que a Recorrente somente agiu conforme dispõe o Contrato Social, ou, que seja reduzida a patamar razoável e proporcional;
- e) Caso não seja acolhido o pedido supra, que seja SUSPENSO o presente Auto de Infração até o deslinde do processo 10980.721028/2018-89, haja vista que toda celeuma acerca dos supostos rendimentos tributáveis está sendo analisados neste processo;
- f) Por fim, consoante o disposto no art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235/72, requer a posterior juntada de documentos comprobatórios do alegado que ainda não puderam ser disponibilizados em tempo hábil, vez que, encontra-se em posse ilícita da empresa CONTCOM

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso e passo ao seu exame.

É preciso ressaltar a vedação a órgão administrativo para declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido:

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, a alegação de inconstitucionalidade da multa qualificada não pode ser conhecida.

Pois bem, como visto, a atividade do julgador administrativo consiste em promover o controle de legalidade relativo ao julgamento de 1ª instância e à constituição do crédito tributário, respeitados os estritos limites estabelecidos pelo contencioso administrativo.

O litígio instaurado com a defesa limita o exercício desse controle, e o limite se dá com o cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardem relação direta e estrita com a autuação.

Assim é que todas as alegações de defesa que extrapolarem a lide não deverão ser conhecidas em sede de julgamento administrativo.

Desta forma, questões relativas a vícios na contabilidade da GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA, CNPJ 17.713.721/0001-41, bem como responsabilização dos contadores e empresa de contabilidade pelos planejamentos tributários abusivos na pessoa jurídica fogem aos contornos da presente lide administrativa, que trata da análise de autuação tributária por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Sendo assim, não conheço das presentes pretensões.

Quanto ao pedido de suspensão do presente feito até julgamento definitivo do PAF nº 10980.721.028/2018-89 instaurado em face da Globo MED Serviços Médicos e das ações ajuizadas perante o Poder Judiciário em face da empresa de contabilidade e dos contadores, também não merece acolhida.

Isso porquanto não se observa, no caso concreto, situação de prejudicialidade que possa ensejar a suspensão do presente processo em razão da autuação expedida em face da pessoa jurídica.

As infrações tributárias e responsabilizações, correlatas, são autônomas e as regras matrizes de incidência tributária distintas.

Como bem apontou o Termo de Verificação Fiscal (fls. 273 e ss) a Globo Med foi objeto de ação fiscal, onde se constatou nos arquivos digitais contábeis fornecidos pela empresa (Arquivo MANAD, Doc. 011, fls. 65/71) que os pagamentos contabilizados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 – DISTRIBUIÇÃO, referem-se à contabilização de pagamentos relativos à suposta distribuição e/ou adiantamentos de lucros a sócios da empresa, e verificado que não constam nos registros contábeis da empresa, nas contas demonstrativas do Patrimônio Líquido, comprovação a respeito da distribuição de lucros, constatando-se simulação nos registros contábeis que informam supostas distribuições de lucros.

Como se observa, são infrações distintas, cometidas por contribuintes diferentes.

O R. Acórdão recorrido bem apontou que:

O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é um acréscimo de patrimônio decorrente do capital, do trabalho, enfim, de qualquer ganho ou proveito auferido. A simples percepção pelo contribuinte (pessoa física) de rendimentos do trabalho pagos por pessoa jurídica, sejam eles com ou sem vínculo empregatício, é suficiente para cristalizar e quantificar o aspecto material de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, descrito em sua regra matriz de incidência. Ocorrendo no mundo fático hipótese descrita em norma jurídica esta incide e faz nascer o fato gerador do imposto de renda.

Assim, é irrelevante, para fins tributários, a discussão, neste processo, sobre ter ou não havido decisão definitiva no processo da GLOBO MED, não havendo necessidade de suspensão do presente feito sob qualquer pretexto.

Quanto ao posterior Termo de Solicitação de Juntada (fls. 324) contendo pedido (fls. 326/330) de suspensão do processo até o deslinde das ações por suposto dolo cometido pela empresa CONTCOM e as pessoas de Sandro Cristiano Kowalski e William Lacerda Correa, também não merece prosperar.

Verifica-se, dos documentos acostados, que são ações judiciais em que o autor é a empresa GLOBO MED e são réus a empresa CONTCOM e as pessoas físicas de Sandro e William, anteriormente citados e tratam de:

- a) "Indenização por Dano Material" (fls. 333/335) em que a empresa GLOBO MED alega que houve desvio de valores destinados ao pagamento de seus impostos;
- b) "Medida Liminar" (fls. 331/332) para determinar a devolução de documentos listados na inicial.

Portanto, nenhum dos dois processos tem o condão de modificar os fatos geradores de imposto de renda tratados no presente processo, referentes ao médico, pessoa física, que recebeu pelos serviços profissionais prestados.

(...)

O lançamento em apreço teve por escopo a constituição do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física decorrente da classificação indevida dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa GLOBO MED Serviços Médicos Ltda. no ano-calendário 2015, que foram declarados no ajuste anual como isentos e não tributáveis.

No auto de infração em comento, lavrado contra a pessoa física do contribuinte, a exigência é relativa ao imposto de renda pessoa física devido ajustado, resultante do cômputo de todos os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, subtraídos das deduções a que tem direito.

Já a exigência a ser, eventualmente, cobrada da pessoa jurídica compreenderia a multa e juros isolados por falta de retenção de imposto de renda na fonte sobre os rendimentos pagos aos profissionais médicos pela prestação de serviços, ou relativa a contribuições sociais e/ou impostos devidos por pessoa jurídica.

Logo, trata-se de cobranças completamente diversas, decorrentes de fatos geradores também diversos.

Quanto a utilização de provas obtidas no processo nº 10980-721.028/2018-89, insta observar que o princípio maior das provas é o de que todos os meios legais são legítimos, assim, nada impede que se faça uso da prova emprestada, no processo administrativo fiscal, desde que ela guarde pertinência com os fatos alegados e que se deseje comprovar.

Temos que o uso de provas emprestadas em processos administrativos fiscais é procedimento unanimemente admitido pelos Tribunais Superiores e pelo próprio tribunal administrativo, como abaixo:

PROVAS PRODUZIDAS A PARTIR DE LAUDO PERICIAL CONFECCIONADO PELA POLÍCIA FEDERAL - DOCUMENTAÇÃO TRAZIDA DO EXTERIOR COM AUTORIZAÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL - PROVA EMPRESTADA - POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PELO FISCO - DOCUMENTOS INCIDENTAIS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA - DESNECESSIDADE DE TRADUÇÃO PARA O VERNÁCULO - O fisco pode se valer de prova emprestada, produzida em outro processo administrativo fiscal ou mesmo processo judicial, inclusive em processo criminal. Não há necessidade de que a prova do Processo Administrativo Fiscal seja produzida por Auditor-Fiscal da Receita Federal. Peças incidentais em língua estrangeira, as quais não criaram qualquer dificuldade para a defesa do recorrente, estando, ressalte-se, nos pontos que interessam à solução da presente lide, traduzidas para vernáculo nos ofícios e laudos da Polícia Federal, não inquinam de nulidade o lançamento em debate. 1º CC. / 6a. Câmara / ACÓRDÃO 106-17.029 em 07.08.2008. Publicado no DOU: 18.11.2008.

IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO. PROVA EMPRESTADA. FISCO ESTADUAL. ARTIGO 199 DO CTN. ART. 658 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA (ART. 936 DO RIR VIGENTE) 1. O artigo 199 do Código Tributário Nacional prevê a mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações, desde que observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio 2. O art. 658 do Regulamento do Imposto de renda então vigente (Decreto nº 85.450/80, atualmente art. 936 do Decreto nº 3.000/99) estabelecia que "são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhe forem solicitados, cumprindo ou fazendo cumprir as disposições deste Regulamento e permitindo aos fiscais de tributos federais colher quaisquer elementos necessários à repartição, todos os órgãos da Administração Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista" 3. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório. (RTJ 559/265) 4. STJ - RESP - RECURSO ESPECIAL - 199500631385 - 05/08/2004 - SEGUNDA TURMA Espécie: RESP - RECURSO ESPECIAL - 81094. Data da Decisão: 05/08/2004. Data da Publicação: 06/09/2004

Assim, com base no entendimento dos Tribunais Superiores, judiciais e administrativos, e com amparo no princípio da verdade material são válidos os procedimentos com base em provas emprestadas de outro processo administrativo fiscal, como no presente caso.

Logo não procede a preliminar de nulidade por terem sido as provas decorrentes de compartilhamento das investigações em processo administrativo fiscal instaurado em face da Global Med.

Doutro lado, observa-se que os presentes autos encontram-se suficientemente instruídos, com elementos e provas satisfatórios ao convencimento desta relatoria, e eventual descompasso em concreto entre os 2 processos administrativos fiscais poderá ensejar a interposição de recurso especial, na forma do art. 67 do RICARF.

Sendo assim, resta afastado o pleito relativo à suspensão do presente processo.

Das Nulidades

O Impugnante alega existência de vícios que levam a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analizando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

No mesmo sentido, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (na obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.” (p 425).

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais inclusive provas decorrentes de compartilhamento das investigações em outro processo administrativo fiscal, e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Princípios constitucionais

Parte dos argumentos expendidos na impugnação diz respeito a violação de princípio constitucional relativo ao cerceamento à defesa.

Cumprindo observar, objetivamente, que a atividade do agente do fisco é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência à lei e às normas infralegais.

Desde que haja norma formalmente editada, encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, sob pena de responsabilidade funcional. Nesse sentido as orientações do Parecer Normativo CST/SRF n. 329/1970 e Parecer PGFN/CRF n. 439/1996.

Assim é que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador.

Depois de formulada a norma, sua aplicação se impõe de forma objetiva, sem espaço para juízos discricionários por parte de quem a ela deve obediência.

O que se pode e deve fazer no âmbito do julgamento administrativo é verificar se o lançamento/decisão administrativa estão adstritos aos limites legais, corrigindo eventuais excessos.

A autoridade fiscal tem sua atividade pautada no princípio da estrita vinculação à lei tributária, de modo que, sendo a hipótese legal subsumida ao caso concreto sob análise, não há que se alegar, em sede de julgamento administrativo, afronta a princípios constitucionais.

Da tipificação da infração

Cumprе mencionar que a descrição dos fatos constantes do auto de infração indica, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva da regra matriz de incidência tributária, relativamente às infrações tributárias, era afeta ao Recorrente, motivo pelo qual intimou o sujeito passivo para que apresentasse justificativas.

Na impugnação apresentada, percebe-se, com absoluta clareza, que o Recorrente demonstra ter identificado e compreendido as infrações apontadas no lançamento.

Ademais, verifica-se que o Auto de Infração veio estribado de todas as razões que ensejaram a sua lavratura, permitindo, ao Recorrente, o conhecimento nítido das acusações imputadas, com detalhamento do desenvolvimento da fiscalização em exame. O enquadramento legal e a descrição da penalidade imposta encontram-se a fls. 290.

Logo não procede a preliminar de nulidade por terem sido as provas decorrentes de compartilhamento das investigações em outro processo administrativo (alegação abordada em tópico anterior), ou mesmo por falta/falha no enquadramento legal e descrição da penalidade.

O impugnante bem compreendeu o teor da autuação, e sua robusta manifestação (tanto na fase de impugnação quanto em sede recursal) é bastante para evidenciar a ausência de cerceamento à ampla defesa como alegado.

Das nulidades alegadas

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Do Mérito.

Resumidamente, o Recorrente insurge-se contra o lançamento ao enfoque de que os erros e infrações cometidas na contabilização da pessoa jurídica de que é sócio (Globo Med), de responsabilidade da empresa de contabilidade e dos contadores (Contcom), não tem o condão de alterar a natureza jurídica dos rendimentos isentos (lucros distribuídos), que recebera e declarara para a RFB.

Vejamos como a Decisão de piso (fls. 348 e ss) tratou das alegações apresentadas na defesa.

O lançamento em apreço teve por escopo a constituição do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física decorrente da classificação indevida dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa GLOBO MED Serviços Médicos Ltda. no ano-calendário 2015, que foram declarados no ajuste anual como isentos e não tributáveis.

No auto de infração em comento, lavrado contra a pessoa física do contribuinte, a exigência é relativa ao imposto de renda pessoa física devido ajustado, resultante do cômputo de todos os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, subtraídos das deduções a que tem direito.

Já a exigência a ser, eventualmente, cobrada da pessoa jurídica compreenderia a multa e juros isolados por falta de retenção de imposto de renda na fonte sobre os rendimentos pagos aos profissionais médicos pela prestação de serviços, ou relativa a contribuições sociais e/ou impostos devidos por pessoa jurídica.

Logo, trata-se de cobranças completamente diversas, decorrentes de fatos geradores também diversos.

No que tange à natureza tributária dos rendimentos, as evidências coletadas pela fiscalização mostram que, ao invés de refletirem a apuração e distribuição de lucro pela sociedade, os montantes recebidos pelo autuado correspondiam a mera remuneração por serviços médicos prestados e que a denominação “lucro” não passou de uma farsa montada para burlar o Fisco.

A alta admissão de sócios médicos e enfermeiros em datas próximas às contratações/convênios para prestação de serviços, a concentração da maior parte das cotas da sociedade nas mãos da sócia majoritária e administradora, Srª Rosa Maria Rogonni, e a ínfima participação dos demais sócios no capital social e no rumo da sociedade revelam a fragilidade do elo societário entre a GLOBO MED e os médicos.

Tais elementos sugerem que o interesse das partes era atuar de forma isolada, não em sociedade, levando à conclusão de que o ajuste pactuado entre a pessoa jurídica e os sócios assemelhava-se mais a uma prestação laboral em troca de remuneração do que, propriamente, a uma relação societária.

Não é verdadeira a afirmativa de que houve alteração do capital social da empresa com o ingresso dos novos sócios.

Veja-se que na 10ª Alteração Contratual (fl. 104) consta no Item 1.76 que:

"O capital da sociedade que era de R\$ 640.000,00 (seiscentos e quarenta mil reais), dividido em 640.000 (seiscentas e quarenta mil) quotas, no valor unitário de R\$ 1,00 (um real), pela incorporação de parte das Reservas de Lucros Acumulados eleva-se para o valor de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), inteiramente subscrito e integralizado anteriormente, em moeda corrente nacional, dividido em 1.500.000 (um milhão e quinhentas mil) quotas, no valor unitário de R\$ 1,00 (um real), aumento esse distribuído de forma desproporcional a atual participação societária, ficando assim distribuído entre os sócios:..."

Como referido pela fiscalização (Item 4.16 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 277), do saldo de R\$ 1.545.018,21 de Lucros apurados em 2013 e 2014, R\$ 860.000,00 foram transferidos para conta de capital social, a título de "integralização de lucros acumulados no capital social".

Portanto, como o capital social era de R\$ 640.000,00 com a integralização de parte do lucro apurado em 2013 e 2014, no valor de R\$ 860.000,00, resultou no novo capital social de R\$ 1.500.000,00 citado acima.

Esse capital da sociedade permaneceu inalterado na 11ª Alteração Contratual (fls. 180/182), no valor de R\$ 1.500.000,00, quando ingressaram diversos outros sócios, havendo, como em todas as demais ocasiões uma simples redistribuição de quotas no

percentual de 0,01% para cada novo sócio, por cedência das quotas da sócia majoritária Rosa Maria Rogonni.

De suma importância ainda relembrar (Item 4.16 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 277) que não houve distribuição dos lucros remanescentes (apurados em 2013 e 2014), mantido o saldo de R\$ 685.018,21 até o final do exercício.

A partir da contabilidade da GLOBO MED, a fiscalização constatou que “os lucros” eram pagos aos “sócios” sem a demonstração de que a empresa os obteve no período e, algumas vezes, antes mesmo do efetivo ingresso dos sócios no quadro social da empresa, contrariando o disposto no art. 1.001 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), segundo o qual “as obrigações dos sócios começam imediatamente com o contrato, se este não fixar outra data, e terminam quando, liquidada a sociedade, se extinguirem as responsabilidades sociais.”.

Cabe relembrar a análise contábil realizada pela fiscalização no item 4.11 do Termo de Verificação (fl. 276): *"Ao se analisar o plano de contas constante no Arquivo MANAD, ficou evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou a Laerte Justino de Oliveira, como se distribuição de lucros fossem. Os valores destinados à Laerte são lançados a débito da sua conta pessoal (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 ao sócio como despesas ordinárias, em nada se assemelhando à distribuição ou antecipação de lucros conforme quer fazer crer pelo nome da conta e dos históricos dos lançamentos".*

É de se ter em conta que os lucros de uma entidade correspondem ao resultado contábil positivo da sociedade em determinado período e são normalmente apurados ao final do exercício social.

Em princípio, a distribuição de lucros deve acontecer de forma a privilegiar a devida proporção das quotas sociais que cada sócio possui. No entanto, o artigo 1.007 do Código Civil traz exceção a esta regra, ao estabelecer a possibilidade de ser estipulada forma diversa de distribuição de lucros.

Na situação dos autos, na Cláusula Onze da 10ª Alteração do Contrato Social da GLOBO MED (fls. 125/126) foi previsto que a participação nos resultados da empresa poderia ser desproporcional ao percentual de participação do quadro societário:

"11.1 - A sociedade deliberará em reunião dos sócios, devidamente convocada, a respeito da distribuição dos resultados e dos prejuízos e perdas apuradas, podendo ser desproporcional aos percentuais de participação do quadro societário, segundo autoriza o artigo 1.007 da Lei nº 10.406/2002.

11.2 - A sociedade poderá levantar demonstrações financeiras intermediárias e distribuir lucros apurados, observadas limitações legais, e ainda distribuir lucros com base nos lucros acumulados ou reserva de lucros constantes do último balanço patrimonial, observada a reposição de Lucros quando a distribuição afetar o Capital Social, conforme estabelece o artigo 1.059 da Lei nº 10.406/2002".

Todavia, não foram apresentados na peça impugnatória registros de que as distribuições de lucro ao Impugnante tenham sido suportadas em balanços ou balancetes mensais, assim como a empresa não realizou reunião de deliberação dos sócios sobre a distribuição dos lucros (obrigatória). A fiscalização assim se manifestou (Item 5.7, fl. 279):

"5.7) 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 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 ao sócio Laerte Justino de Oliveira."

E a Fiscalização ainda relatou (Item 5.6, fls. 279) que diante da negativa da empresa, em atender ao contido nos Termos de Intimação, no âmbito da ação em razão da GLOBO MED, encaminhou ofício à Junta Comercial do Paraná, solicitando cópias de todas as atas registradas pela GLOBO MED naquele órgão estadual. Em resposta ao ofício, a Junta Comercial informou que nenhuma ata foi levada a registro pela empresa no período fiscalizado.

Percebe-se, portanto, que o contribuinte era remunerado independentemente da apuração de lucros, o que indica que os valores percebidos não eram verdadeiramente lucros, mas simples contraprestação pelos serviços individuais prestados, tal qual prescreve o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, remuneração disfarçada de lucro.

Segundo a defesa, o Impugnante não possui qualquer formação contábil e fiscal e somente prestou as informações que sabia, por isso utilizou termos e informações leigos, mas todos os valores recebidos foram decorrentes da distribuição de lucros da empresa GLOBO MED.

No caso concreto, o Sr. Laerte ingressou na sociedade **em 30 de maio de 2015** (10ª Alteração Contratual, fl. 90), todavia, **desde março/2015** já recebia valores em sua conta nº 17033-7 da Agência 9626 do Banco Itaú (Extrato bancário, fls. 39/60).

Em 17 de março de 2015 consta "TED 104.1286 Karoline R M", no valor de **R\$ 30.000,00 (fl. 39)**. Novamente, **em 18 de março de 2015**, no valor de **R\$ 27.000,00 (fl. 40)**. Karoline Rogonni Marquezi era a única sócia minoritária no início das atividades da empresa GLOBO MED Serviços Médicos Ltda. (veja-se fl. 73).

Em **27 de abril de 2015** consta "TED 104.1286 GLOBO M SERV", no valor de R\$ 4.000,00 (fl. 42).

Ainda, de suma importância ressaltar que em **TODOS OS MESES (com exceção de julho/2015) o Impugnante recebeu por duas ou mais vezes no mesmo mês remunerações sob o histórico de "lucros distribuídos aos sócios" (fls. 276/277)**.

Conforme escrituração contábil da empresa, no ano de 2015 foi apurado prejuízo e o lucro remanescente dos anos anteriores não foram distribuídos e, além disso, nenhuma empresa distribuiu lucros duas ou mais vezes no mesmo mês.

Mas a alegação de que declarou corretamente os rendimentos como isentos e não tributáveis recebidos como sócio da empresa GLOBO MED cai por terra, uma vez que sequer o Impugnante declara no campo "Declarações de Bens e Direitos" de sua DIRPF do ano-calendário 2015 (fls. 266/269) ser possuidor de quotas da empresa GLOBO MED.

Patente, pois, a prestação de serviços pelo sujeito passivo e demais médicos participantes do esquema em favor da GLOBO MED, a qual se interpôs entre o médico e o real contratante dos serviços e assumiu diretamente a incumbência de remunerar os profissionais, exercendo controle sobre os serviços prestados pelos mesmos e a coordenação da atividade laboral.

Assim, reputa-se comprovada a natureza tributável dos rendimentos recebidos da GLOBO MED pelo contribuinte e correta a reclassificação promovida pela fiscalização (grifos nossos).

Correta a R. Decisão de 1ª Instância, totalmente em consonância com a instrução processual.

A fls. 260 e ss, foi juntada Declaração de Ajuste Anual – DAA 2015/2016, donde se extrai declaração de recebimento de rendimentos isentos da ordem de R\$ 825.000,00, denominados lucros ou dividendos distribuídos pela Globo Med, cuja sociedade não fora devidamente declarada no campo apropriado, como bem apontou o Julgamento de 1ª Instância.

A Decisão de 1ª Instância, no sopesamento da instrução processual, considerou ainda valores recebidos da Globo Med em momento anterior ao regular ingresso do Recorrente na sociedade. Esses valores não foram considerados pela Autoridade Fiscal no lançamento. Não obstante, as transferências relatadas no Julgamento de Piso e comprovadas pelos extratos bancários robustecem a conclusão pela manutenção do lançamento.

Doutro lado, o contrato social da Globo Med previa que eventual distribuição de resultados desproporcional ao percentual de participação no quadro social decorreria de deliberação dos sócios, não comprovada na instrução processual. Doutro lado, restou demonstrada pela Autoridade Fiscal (fls. 276 e 278) a desproporcionalidade nos pagamentos feitos ao Recorrente.

Extrai-se do Relatório Fiscal:

5.7) 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 ao sócio Laerte Justino de Oliveira.

Mas tão importante quanto estas constatações, é fundamental que a distribuição de lucros encontre lastro nas demonstrações contábeis. Não obstante, a análise fiscal demonstrou que os pagamentos decorreram de contraprestação pelos serviços individuais prestados pelo Recorrente (fls. 277/278 do Relatório Fiscal, abaixo reproduzido):

4.11) Ao se analisar o plano de contas constante no Arquivo MANAD, ficou evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou a Laerte Justino de Oliveira como se distribuição de lucros fossem. Os valores destinados à Laerte são lançados a débito da sua conta pessoal (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 ao sócio 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 demonstram os registros contábeis:

4.12) Contabilização no reconhecimento da despesa:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
18/6/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	272.625,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
18/6/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	31.095,80	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
10/7/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	81.037,50	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
5/8/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	240.566,22	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
15/9/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	40.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
17/9/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	5.252,91	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
17/9/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	25.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
1/10/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	4.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
9/10/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	25.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
21/10/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	5.252,91	PAGO PARCELA BNDS
21/10/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	34.749,09	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
26/10/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	5.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
12/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	25.000,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
13/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	5.252,91	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
16/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	29.747,09	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
20/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	2.625,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
20/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	875,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
20/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	3.500,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
23/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	875,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
23/11/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	3.500,00	RETIRADA C/C
15/12/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	875,00	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
18/12/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	6.412,07	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS

4

mento nato-digital

CURITIBA DRF

Fl. 277

18/12/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	D	28.588,03	LUCROS DISTRIBUIDOS A SOCIOS
				876.829,53	

4.13) Contabilização na apuração do resultado:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor
31/12/2015	611010001	RESULTADO LIQUIDO FINAL	D	876.829,53
31/12/2015	541010167	LAERTE JUSTINO DE OLIVEIRA	C	876.829,53

4.14) Considerando que os pagamentos efetuados ao sócio Laerte, 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:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo
31/12/2013	611010001	RESULTADO LIQUIDO FINAL	D	163.349,36	163.349,36
31/12/2013	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	C	163.349,36	163.349,36
02/01/2014	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	D	163.349,36	0,00
02/01/2014	232040001	LUCROS ACUMULADOS	C	163.349,36	0,00
31/12/2014	611010001	RESULTADO LIQUIDO FINAL	D	1.381.668,85	1.381.668,85
31/12/2014	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	C	1.381.668,85	1.381.668,85
02/01/2015	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	D	1.381.668,85	0,00
02/01/2015	232040001	LUCROS ACUMULADOS	C	1.381.668,85	0,00
31/12/2015	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	D	1.240.176,64	1.240.176,64
31/12/2015	611010001	RESULTADO LIQUIDO FINAL	C	1.240.176,64	1.240.176,64

4.15) Do quadro acima se extrai que o lucro líquido apurado no exercício de 2013 foi igual a R\$ 163.349,36 (saldo credor), no exercício de 2014 foi igual a R\$ 1.381.668,85 (saldo credor). No exercício de 2015 a empresa apurou um prejuízo igual a R\$ 1.240.176,64 (saldo devedor);

4.16) No exercício de 2013 a empresa transferiu integralmente o lucro apurado para a conta de lucros acumulados, sendo que esta manteve o saldo ao longo do exercício

seguinte. No exercício de 2014 efetuou a mesma operação, sendo que do saldo apurado nos exercícios de 2013 e 2014, R\$ 1.545.018,21 (R\$ 163.349,36 em 2013 + R\$ 1.381.668,85 em 2014), transferiu R\$ 860.000,00 para a conta de capital social, a título de “integralização de lucros acumulados no capital social”. Ainda assim não efetuou nenhuma distribuição do lucro remanescente, mantendo o saldo de R\$ 685.018,21 até o final do exercício. Abaixo se reproduz os citados lançamentos contábeis, conforme constam na contabilidade da empresa:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Cód.Contra	Contrapartida
02/01/2014	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	D	163.349,36	163.349,36	C	232040001	LUCROS ACUMULADOS
02/01/2014	232040001	LUCROS ACUMULADOS	C	163.349,36	163.349,36	C	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
02/01/2015	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	D	1.381.668,85	1.545.018,21	C	232040001	LUCROS ACUMULADOS
02/01/2015	232040001	LUCROS ACUMULADOS	C	1.381.668,85	1.545.018,21	C	232040003	LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
30/05/2015	232040001	LUCROS ACUMULADOS	D	860.000,00	685.018,21	C	231010001	CAPITAL SOCIAL

5

nento nato-digital

CURITIBA DRF

Fl. 278

30/05/2015	231010001	CAPITAL SOCIAL	C	860.000,00	685.018,21	C	232040001	LUCROS ACUMULADOS
------------	-----------	----------------	---	------------	------------	---	-----------	-------------------

4.17) Os registros contábeis nas contas demonstrativas do capital social e de lucros e prejuízos acumulados da empresa GLOBO MED, demonstram que não houve distribuição de lucros aos sócios. Assim, tais registros contábeis demonstram a ocorrência de simulação quando informam no histórico dos lançamentos contábeis como se antecipação de lucros fossem, quando na verdade, referem-se à pró-labore pago a Laerte.

4.18) A movimentação financeira total do fiscalizado, constante nos extratos bancários fornecidos pelo fiscalizado dão suporte aos rendimentos auferidos por Laerte da empresa GLOBO MED. Assim, para o ano de 2015 se identifica recebimento por parte de Laerte Justino de Oliveira, do montante de R\$ 876.829,53, a título de pró-labore, não oferecidos à tributação.

Verifica-se a correção da conclusão fiscal e do julgamento de piso, acolhida a fundamentação legal e jurídica como razão de decidir. Considera-se que a farta instrução processual, que resultou na Autuação e Julgamento de 1ª Instância, não foi minimamente desconstituída pela defesa ou recurso apresentados.

Ora, a Lei 7.713/89, art. 3º, §3º, define que o imposto de renda incide sobre todo rendimento, o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Cabe exclusivamente ao Impugnante o ônus da comprovação da não ocorrência das infrações tributárias plenamente descritas pela D. Autoridade Fiscal.

Da Multa Qualificada

Consta do lançamento a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.”

Já os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, estatuem:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude ou a simulação fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, **e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.** Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a **presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.** Assim **não fosse, todas as omissões de rendimentos ensejariam multa qualificada.**

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

No presente caso, observa-se que toda a descrição de ação simulatória extraída da autuação alcança a empresa Globo Med.

Vejamos trechos do Relatório Fiscal:

3.2) Tal empresa foi objeto de ação fiscal por esta DRF/Curitiba, onde se constatou nos arquivos digitais contábeis fornecidos pela empresa (Arquivo MANAD, Doc. 011, fls. 65/71) que os pagamentos contabilizados na conta contábil nº 541 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS, subconta 54101 – DISTRIBUIÇÃO, referem-se à contabilização de pagamentos relativos à suposta distribuição e/ou adiantamentos de lucros a sócios da empresa. Isto porque, como fica demonstrado neste relatório, não constam nos registros contábeis da empresa, nas contas demonstrativas do Patrimônio Líquido, comprovação a respeito da distribuição de lucros, constatando-se simulação nos registros contábeis que informam supostas distribuições de lucros.

(...)

4.11) Ao se analisar o plano de contas constante no Arquivo MANAD, ficou evidente a simulação utilizada pela empresa para atribuir aos pagamentos que efetuou a Laerte Justino de Oliveira como se distribuição de lucros fossem. Os valores destinados à Laerte são lançados a débito da sua conta pessoal (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 ao sócio 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 demonstram os registros contábeis:

(...)

4.17) Os registros contábeis nas contas demonstrativas do capital social e de lucros e prejuízos acumulados da empresa GLOBO MED, demonstram que não houve distribuição de lucros aos sócios. Assim, tais registros contábeis demonstram a ocorrência de simulação quando informam no histórico dos lançamentos contábeis como se antecipação de lucros fossem, quando na verdade, referem-se à pró-labore pago a Laerte.

(...)

7.1) Face os elementos trazidos ao presente processo, evidencia-se o propósito deliberado por parte da empresa, através dos seus administradores e em conluio com a sócia Laerte Justino de Oliveira, de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, pela modificação intencional das suas características, tratando e ocultando remunerações como se lucros distribuídos fossem. A conduta se configura como sonegação conforme previsão do artigo 71 da Lei 4.502/1964, abaixo transcrito:

7.2) Laerte Justino de Oliveira, agindo com dolo, utilizou-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-se do pagamento dos tributos devidos, o que configura a tentativa de evasão fiscal por meio simulado;

A exceção do item 7.2, que traz afirmações de conduta simulatória e fraudulenta perpetrada pelo Recorrente, os demais trechos da autuação não descrevem comportamento doloso ou simulatório que não fosse da Globo Med.

Também é preciso considerar que a afirmação relativa ao comportamento doloso e ao conluio (a prática de fraude, simulação ou de sonegação mediante ajuste entre duas ou mais pessoas) somente aparecem no item relativo à qualificadora da multa, e não são descritos no curso do relatório.

Qual teria sido a comprovação de que o Recorrente agira em conluio?

Aonde resta comprovada intenção além da pressuposta de omitir rendimentos tributáveis, declarando-os isentos ? Aonde comprovado o dolo (um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde utilizando-se de subterfúgios o contribuinte escamoteia a ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária)?

De fato, nem relato fiscal, nem a instrução processual demonstram estes comportamentos ensejadores da qualificadora.

O Recorrente não estava na administração da empresa e não detinha, comprovadamente, influência na sua gestão.

Ora, a omissão de rendimentos e a contabilização incorreta, por si só, não se mostram suficientes para comprovar a simulação, o conluio e o dolo, ou mesmo o intento à sonegação, suficientes à qualificadora da multa. Doutro lado, os artifícios de defesa também não ensejam o aumento da penalidade.

Em recente julgamento no CARF, o Conselheiro Relator (Acórdão n.º 1201-003.590 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, julgado em 12/02/2020, Processo nº 10280.723086/2009-43 54) considerou que:

Como se vê, tanto na sonegação quanto na fraude há uma ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte vinculada ao fato gerador da obrigação principal. Tal conduta visa impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, no caso da sonegação, ou da ocorrência do próprio fato gerador, no caso da fraude. No conluio tem-se a prática tanto da fraude ou de sonegação mediante ajuste entre duas ou mais pessoas.

Importante observar, porém, que para a caracterização da sonegação, não basta uma simples conduta para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Faz-se necessária uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. Ademais, os fatos devem estar minuciosamente descritos no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal) e acompanhado de robusto lastro probatório. Em resumo, para a qualificação multa são necessários os seguintes requisitos:

- i) conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, atos artificiosos, dentre outros;*
- ii) conduta típica minuciosamente descrita no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal);*
- iii) conjunto probatório robusto da conduta praticada pelo sujeito passivo e demais envolvidos, se for o caso. 55.*

O CARF tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas, no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo. ´

A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas CARF nº 14, 25 e 34:

Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 34 Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo, daí a importância de se observar o teor das citadas Súmulas CARF nºs 14, 25 e 34.

As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar a omissão de rendimentos, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras.

Conforme se observa, o relato fiscal não descreve suficientemente uma conduta qualificada por evidente intuito doloso e ação simulatório praticada pelo Recorrente. Os fatos não demonstram a utilização dolosa de documentos fraudulentos, interposição de pessoas ou atos artificiosos. Apenas indicam a omissão de rendimentos e contabilização errada efetuada pela Globo Med.

A R. Decisão de piso manteve a qualificadora ao enfoque de que:

Não é razoável supor que o autuado, na qualidade de médico, não tivesse o conhecimento e discernimento necessários para compreender o mecanismo e as consequências tributárias da prática adotada.

Ainda mais, se levarmos em conta as vantagens que a opção pelo pagamento dos serviços por intermédio de pessoa jurídica acarretaria para os sócios, como a possibilidade de uma remuneração mais vantajosa, em face da economia de tributos, contribuições e de outros encargos trabalhistas e previdenciários gerados para os contratantes e também para a GLOBO MED.

Assim, não restam dúvidas de que a participação do contribuinte no esquema acima mencionado foi feita de forma consciente, isto é, que o mesmo tinha pleno conhecimento da ilicitude cometida e assumiu o risco de adotá-la, objetivando com tal prática a obtenção de vantagem financeira (aumento da remuneração e redução da carga tributária).

Como bem afirma a autoridade lançadora, também o conluio restou caracterizado, em face do interesse recíproco da GLOBO MED e da pessoa física na economia tributária obtida. O dolo, portanto, restou demonstrado.

Como já discorrido, a fiscalização apurou que o contribuinte utilizou-se de simulação para obter uma tributação mais benéfica, a qual, todavia, não se confunde com simples elisão fiscal. O procedimento foi adotado conjuntamente pelo contribuinte, na qualidade de sócio, e pela pessoa jurídica GLOBO MED.

Destarte, estando prevista pela legislação de regência e, tendo sido apurados todos os pressupostos para sua aplicação, encontra-se plenamente justificada a aplicação da multa qualificada de 150%.

Não descrito o conluio, a fraude, o dolo ou a simulação relativamente à infração tributária, e aplicada a Súmula CARF nº 14, entendendo procedente a pretensão deduzida na defesa no que toca a redução da multa ao patamar mínimo, relativamente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Das Provas

O Recorrente solicitou a posterior juntada de documentos comprobatórios do alegado.

Pois bem, sabe-se que o momento oportuno para sua apresentação das provas é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações, ocorrendo preclusão, conforme disposto no art. 15, do Decreto nº. 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Como bem observou o R. Acórdão, a prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos.

Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

No presente caso, não foram comprovados os motivos que pudessem autorizar a juntada de documentos após a impugnação ou a determinação de necessárias diligências ou perícias, na forma do §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Também desnecessária perícia à formação de convicção dessa Julgadora.

Sendo assim, resta indeferido o pedido.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por conhecer em parte, exceto da alegação de inconstitucionalidade da multa qualificada aplicada e das alegações que extrapolam a presente lide administrativa (questões relativas a vícios na contabilidade da GLOBO MED SERVICOS MEDICOS LTDA, CNPJ 17.713.721/0001-41, bem como responsabilização dos contadores e empresa de contabilidade pelos planejamentos tributários abusivos na pessoa jurídica), e na parte conhecida em DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO para afastar a qualificadora da multa aplicada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

