



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721831/2014-94
ACÓRDÃO	1302-007.670 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMEHGRA SAUDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ILEGITIMIDADE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

É incabível o conhecimento de recurso ou de razões recursais, apresentadas pela pessoa jurídica contribuinte, na parte em que se pretende discutir a responsabilidade tributária de terceiros, devendo a defesa dos corresponsáveis ser exercida pessoalmente, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 e da jurisprudência consolidada do CARF.

IRRF. MULTA E JUROS ISOLADOS. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS PARTICIPANTES. VERDADE MATERIAL.

Constatado que os valores pagos aos profissionais da área da saúde, formalmente classificados como distribuição de lucros de sociedade em conta de participação, eram realizados de forma mensal e proporcional aos serviços efetivamente prestados, sem vinculação com a participação societária, com o capital investido ou com a apuração de resultado econômico, impõe-se a requalificação jurídica dos pagamentos como rendimentos do trabalho, sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, nos termos do art. 43 do CTN, prevalecendo a realidade dos fatos sobre a forma adotada.

MULTA ISOLADA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A utilização de estrutura societária formalmente válida, mas materialmente dissociada da realidade econômica, com o objetivo de afastar a incidência tributária sobre remuneração por prestação de serviços, configura

simulação apta a justificar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA.

Aplica-se o princípio da retroatividade benigna para adequar a multa qualificada ao percentual de 100%, nos termos do art. 106, II, do CTN, quando a legislação superveniente se mostra mais favorável ao sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) conhecer do Recurso Voluntário da contribuinte e dar-lhe provimento parcial, exclusivamente para aplicar a retroatividade benigna, reduzindo a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos do art. 106, II, do CTN c/c art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023; (ii) não conhecer dos recursos, ou das razões recursais, na parte relativa aos responsáveis tributários solidários, por ilegitimidade recursal; (iii) manter, no mais, a exigência do crédito tributário, nos termos do acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, em face do Acórdão nº 12-83.002, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJO, que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o Auto de Infração lavrado para exigência de multa isolada

qualificada e juros de mora isolados, em razão da falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) incidente sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas, relativamente aos anos-calendário de 2009 a 2011, no montante histórico de R\$ 2.549.206,38, bem como manteve a responsabilização tributária solidária dos sócios-administradores indicados pela fiscalização.

A exigência decorre de ação fiscal conduzida pela DRF de Novo Hamburgo/RS, formalizada por meio do Mandado de Procedimento Fiscal nº 10.1.07.00-2014-00497-6, cujo objeto consistiu na verificação do correto cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias relacionadas a pagamentos efetuados pela contribuinte a profissionais da área da saúde, pessoas físicas, no período fiscalizado.

Conforme detalhado no **Relatório de Ação Fiscal**, a autoridade lançadora constatou que a contribuinte, sociedade simples organizada por cotas de responsabilidade limitada, cujo objeto social consiste na prestação de serviços na área de saúde e odontologia, **constituiu Sociedade em Conta de Participação (SCP)**, figurando como **sócia ostensiva**, ao passo que médicos e demais profissionais integrantes de seu corpo clínico passaram a figurar como **sócios participantes**.

Segundo a fiscalização, embora formalmente os pagamentos realizados aos profissionais fossem classificados como distribuição de lucros da SCP, a realidade fática evidenciaria que tais valores eram pagos mensalmente, em montantes diretamente proporcionais ao volume e à natureza dos serviços efetivamente prestados por cada profissional, deduzidos tributos incidentes e taxa administrativa, independentemente da apuração de resultado societário, o que caracterizaria, materialmente, remuneração por prestação de serviços, sujeita à retenção do IRRF.

A fiscalização destacou, ainda, que os próprios registros contábeis da contribuinte classificavam tais pagamentos como despesas operacionais, lançadas a débito de contas de resultado e a crédito de caixa ou bancos, com histórico de “repassse”, circunstância que reforçaria a natureza remuneratória dos valores pagos, em detrimento da tese de distribuição de lucros.

Apontou-se, ademais, a ausência de *affectio societatis*, o caráter meramente formal da SCP, a inexistência de capital social relevante, a previsão de ingresso irrestrito de sócios mediante pagamento de valor fixo módico, bem como a atuação direta dos sócios participantes na prestação dos serviços aos tomadores, em afronta ao disposto no art. 993, parágrafo único, do Código Civil, elementos que, no entender da autoridade fiscal, evidenciariam a simulação do negócio jurídico, com finalidade de redução indevida da carga tributária.

Diante desse conjunto fático-probatório, a autoridade autuante lavrou Auto de Infração exigindo multa isolada por falta de retenção do IRRF, acrescida de juros de mora isolados, aplicando a multa qualificada no percentual de 150%, ao fundamento da ocorrência de fraude e conluio, nos termos dos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, bem como imputou responsabilidade tributária solidária aos administradores da sociedade, com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN.

Irresignada, a contribuinte apresentou **Impugnação**, na qual sustentou, em síntese, a licitude da constituição da SCP, a possibilidade jurídica de prestação de serviços intelectuais por intermédio de pessoa jurídica, à luz do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, a inexistência de simulação ou fraude, a validade da distribuição de lucros desproporcional à participação societária e a ausência de fundamento para a qualificação da multa e para a responsabilização dos sócios-administradores.

A **1ª Turma da DRJ/RJO**, contudo, por unanimidade, **negou provimento à impugnação**, mantendo integralmente o lançamento, nos termos do acórdão recorrido, entendendo que, à luz do princípio da verdade material, os valores pagos configuraram rendimentos do trabalho, que restaram caracterizados o dolo, a fraude e o conluio, e que estavam presentes os requisitos legais para a responsabilização tributária dos administradores.

A decisão restou assim ementada:

Acórdão 12-83.002 - 1ª Turma da DRJ/RJO

Sessão de 08 de julho de 2016

Processo 11065.721831/2014-94

Interessado AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA

CO-RESPONSÁVEIS: RUVER MENDES MORAES, CARLOS HUMBERTO CERESÉR, EDNILSON DECARLO OLIVEIRA LAUTENSCHLAGER, ALEXANDRE SIMON E CARLOS HENRIQUE ARENHART

CNPJ/CPF 08.171.986/0001-74

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2016

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta de participação prestavam serviços ao sócio ostensivo, os valores pagos por este em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica, como rendimentos tributáveis de prestação de serviços.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. BENEFICIÁRIOS PESSOAS FÍSICAS.

Comprovada a falta de retenção do imposto com natureza de antecipação do devido na declaração de ajuste anual dos beneficiários, após o termo final do prazo fixado para a entrega dessas declarações, cabível a exigência da fonte pagadora dos rendimentos da multa de ofício e dos juros de mora isolados.

MULTA QUALIFICADA ISOLADA. EXIGIBILIDADE.

Restando configurada a ocorrência de fraude e conluio nas ações que resultaram na supressão dos tributos devidos, mantém-se a multa qualificada isolada de 150%.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Contra essa decisão, a contribuinte interpôs o presente **Recurso Voluntário**, no qual reiterou, em linhas gerais, os argumentos já expendidos na impugnação, insurgindo-se contra a requalificação jurídica dos pagamentos, a exigência da multa isolada qualificada e a manutenção da sujeição passiva solidária.

Posteriormente, no âmbito deste Conselho, o julgamento do feito foi convertido em diligência, por meio da **Resolução CARF nº 1302-001.228**. Cumpre registrar que a Resolução não se limitou a determinar diligência instrutória, mas expressamente determinou o sobrestamento do julgamento do presente processo, por razões de segurança jurídica e coerência administrativa, até que houvesse decisão final no processo nº 11065.724136/2014-84, relativo às contribuições previdenciárias patronais, lavrado no mesmo procedimento fiscal e fundado na idêntica controvérsia jurídica quanto à natureza dos valores pagos aos sócios participantes da Sociedade em Conta de Participação.

O colegiado consignou que a manutenção de julgamentos paralelos em seções distintas do CARF poderia conduzir a decisões conflitantes sobre a mesma matéria fática e jurídica, circunstância incompatível com os princípios da segurança jurídica, da isonomia decisória e da confiança legítima do administrado, razão pela qual entendeu prudente aguardar o desfecho definitivo do processo reflexo antes do prosseguimento do julgamento deste feito.

Com efeito, o processo nº 11065.724136/2014-84, considerado pelo próprio CARF como **processo reflexo e juridicamente vinculado a estes autos**, foi definitivamente julgado pela 2ª Seção deste Conselho, por meio do Acórdão nº 2401-012.113, proferido em sessão de 28 de janeiro de 2025. Naquele julgamento, o colegiado firmou entendimento expreso quanto à natureza jurídica dos valores pagos aos sócios participantes da SCP, reconhecendo que tais valores

configuram remuneração por prestação de serviços, e não distribuição de lucros, bem como manteve a caracterização de dolo, fraude ou simulação, apenas aplicando a retroatividade benigna para redução do percentual da multa qualificada para 100%.

Por fim, sobreveio decisão judicial transitada em julgado, comunicada à Administração Tributária por meio de Solicitação de Cumprimento de Decisão Judicial, que declarou a inexigibilidade do crédito tributário em face de Carlos Humberto Cereser, determinando sua exclusão do polo passivo e o cancelamento do arrolamento de bens, circunstância relevante para a adequada apreciação da matéria relativa à responsabilidade tributária solidária no presente feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Da admissibilidade e tempestividade

No que se refere ao Recurso Voluntário interposto pela contribuinte AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, verifica-se que foi apresentado dentro do prazo legal previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, conforme se extrai da ciência do acórdão recorrido e da data de protocolo do recurso, não havendo controvérsia quanto à sua tempestividade. O recurso atende, ainda, aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço integralmente.

Diversa, contudo, é a situação dos recursos voluntários interpostos pelos sujeitos passivos solidários, notadamente Carlos Humberto Cereser e Carlos Henrique Arenhart.

Conforme reiterada jurisprudência deste Conselho, bem como em estrita observância ao regime jurídico do processo administrativo fiscal, a defesa dos responsáveis tributários deve ser exercida pessoalmente, não sendo admissível que a pessoa jurídica contribuinte postule, em nome próprio, o afastamento da responsabilidade solidária atribuída a terceiros, tampouco que recursos sejam conhecidos quando não haja adequada correlação entre a legitimidade recursal e a pretensão deduzida.

No caso concreto, constata-se que parte das razões recursais apresentadas se limitam à mera reprodução dos argumentos da contribuinte, sem impugnação específica e autônoma da sujeição passiva solidária, além de se verificar que determinados argumentos relativos aos responsáveis foram deduzidos pela própria pessoa jurídica, o que não se admite no âmbito deste contencioso administrativo. Assim, não conheço dos recursos na parte em que se pretende discutir a responsabilidade tributária dos corresponsáveis por meio de razões deduzidas

pela contribuinte, por manifesta ilegitimidade recursal, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Superada a análise de admissibilidade, passo ao exame das **preliminares** suscitadas.

Preliminares

A primeira preliminar refere-se à alegação de **nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa**, fundada no argumento de que o presente processo não teria sido julgado conjuntamente com o processo nº 11065.724136/2014-84, relativo às contribuições previdenciárias patronais, embora ambos se baseiem na mesma matriz fática.

Sem razão, contudo, a parte recorrente.

O processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da legalidade estrita, não havendo previsão normativa que imponha ou autorize, de forma obrigatória, o julgamento conjunto de processos distintos, ainda que fundada em fatos semelhantes. O Decreto nº 70.235/1972 não contempla regra que obrigue a reunião de feitos, sendo firme o entendimento administrativo no sentido de que cada lançamento possui autonomia jurídica própria, ainda que decorra da mesma fiscalização.

Ademais, conforme consignado no próprio acórdão recorrido, o procedimento fiscal possui natureza inquisitorial até a constituição definitiva do crédito tributário, não se configurando cerceamento de defesa pelo simples fato de os processos terem sido apreciados por órgãos distintos da DRJ. Tal entendimento encontra respaldo em precedentes reiterados deste Conselho e foi expressamente adotado pela autoridade julgadora de primeira instância.

De outro lado, é importante destacar que o próprio CARF, atento ao risco de decisões conflitantes, converteu o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1302-001.228, justamente para preservar a coerência decisória e a segurança jurídica, providência que afasta qualquer alegação de prejuízo processual à defesa.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

A segunda preliminar diz respeito à **nulidade do lançamento por ausência de fundamentação e por suposta descon sideração indevida da SCP**, sob o argumento de que a fiscalização teria simplesmente desqualificado a forma jurídica eleita pela contribuinte.

Tal alegação igualmente não prospera.

Da leitura atenta do Relatório de Ação Fiscal, verifica-se que a autoridade lançadora descreveu de forma minuciosa os fatos apurados, individualizou os fundamentos jurídicos da exigência e demonstrou, com base em elementos contábeis, contratuais e operacionais, as razões pelas quais concluiu que os pagamentos realizados aos médicos e demais profissionais possuíam natureza de remuneração por serviços prestados, e não de distribuição de lucros.

Não se trata, portanto, de desconsideração automática ou arbitrária da SCP, mas de aplicação do princípio da verdade material, consagrado no art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento deve refletir a efetiva ocorrência do fato gerador, independentemente da forma jurídica adotada pelo contribuinte.

Rejeito, assim, também essa preliminar.

Não havendo outras questões preliminares pendentes, passo ao **exame do mérito**.

Do mérito

O cerne da controvérsia reside em definir se os valores pagos pela AMEHGRA aos médicos e demais profissionais da saúde, formalmente classificados como distribuição de lucros de Sociedade em Conta de Participação, devem ser juridicamente qualificados como rendimentos do trabalho, sujeitos à retenção do Imposto de Renda na Fonte, ou se efetivamente ostentam a natureza de lucros societários.

A análise do conjunto probatório, agora apreciado também à luz do julgamento definitivo proferido no processo nº 11065.724136/2014-84, conduz à manutenção da conclusão adotada pela autoridade fiscal e pela DRJ, em perfeita consonância com o entendimento firmado pela 2ª Seção deste Conselho, no sentido de que os valores pagos aos sócios participantes da Sociedade em Conta de Participação ostentam natureza jurídica de rendimentos do trabalho, sujeitos à tributação correspondente.

Conforme amplamente demonstrado nos autos, os pagamentos eram realizados mensalmente, em valores diretamente proporcionais à quantidade e ao tipo de serviços prestados por cada profissional, sem qualquer vinculação com a participação societária, com o capital investido ou com a apuração de resultado econômico da SCP. Em meses nos quais não havia prestação de serviços, inexistia qualquer pagamento, circunstância absolutamente incompatível com a lógica de distribuição de lucros societários.

Some-se a isso o fato de que os registros contábeis da própria contribuinte classificavam tais pagamentos como despesas operacionais, e não como destinação de resultado ou movimentação de patrimônio líquido, evidenciando que, na prática, a sociedade reconhecia a natureza remuneratória dos valores pagos.

Igualmente relevante é a constatação da ausência de *affectio societatis*, da inexistência de capital social efetivo e do ingresso indiscriminado de profissionais mediante pagamento de valor fixo módico, elementos que afastam a caracterização de uma verdadeira sociedade de investimento, típica da SCP, e aproximam o arranjo de um mero mecanismo de intermediação de mão de obra profissional.

Nesse contexto, correta a aplicação do art. 43 do CTN, segundo o qual a incidência do imposto de renda independe da denominação atribuída ao rendimento, devendo prevalecer sua efetiva natureza econômica, qual seja, produto do trabalho.

Quanto à multa isolada qualificada, entendo igualmente que subsistem os fundamentos que ensejaram sua aplicação. A utilização de estrutura societária formalmente válida, mas materialmente incompatível com a realidade econômica, com o propósito de afastar a incidência tributária, caracteriza hipótese de simulação, apta a atrair a penalidade qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, conforme reconhecido em diversos precedentes deste Conselho em casos análogos envolvendo SCPs constituídas por profissionais liberais.

Todavia, cumpre observar que, supervenientemente ao lançamento e ao julgamento de primeira instância, sobreveio alteração legislativa promovida pela Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada para 100%, impondo a aplicação do princípio da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, do CTN, tal como já reconhecido por este CARF no julgamento do processo conexo relativo às contribuições previdenciárias patronais.

Assim, no ponto específico relativo ao percentual da multa, é de se dar provimento parcial ao recurso, exclusivamente para adequar a penalidade ao novo patamar legal.

Por fim, no que tange à responsabilidade tributária solidária, registro que a matéria, em relação a Carlos Humberto Cereser, foi definitivamente solucionada no âmbito judicial, com decisão transitada em julgado que declarou a inexigibilidade do crédito tributário em seu desfavor, determinando sua exclusão do polo passivo.

Todavia, considerando os limites objetivos deste voto, bem como as conclusões já alcançadas na fase de admissibilidade, não conheço do recurso na parte relativa aos demais responsáveis solidários, mantendo-se, quanto a eles, a decisão recorrida, por ausência de impugnação válida e específica.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de:

(i) conhecer do Recurso Voluntário da contribuinte e dar-lhe provimento parcial, exclusivamente para aplicar a retroatividade benigna, reduzindo a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos do art. 106, II, do CTN c/c art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023;

(ii) não conhecer dos recursos, ou das razões recursais, na parte relativa aos responsáveis tributários solidários, por ilegitimidade recursal;

(iii) manter, no mais, a exigência do crédito tributário, nos termos do acórdão recorrido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

ACÓRDÃO 1302-007.670 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11065.721831/2014-94

DOCUMENTO VALIDADO