



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 11065.722218/2017-37

ACÓRDÃO 2202-012.037 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 26 de junho de 2026

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE EDUARDO DREHER

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS NA PESSOA FÍSICA.

Restando comprovado que o contribuinte praticou atos jurídicos simulados, com o intuito doloso de reduzir indevidamente sua base de cálculo tributável na declaração de ajuste da pessoa física, impõe-se a desconsideração dos efeitos dos atos viciados praticados, para que se operem as consequências no plano da eficácia tributária.

MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 73. AJUSTE DOLOSO. INAPLICABILIDADE.

O afastamento da multa proporcional tem por fundamento o erro levado a cabo pelo contribuinte, quando este é induzido pela fonte pagadora. Incabível a invocação da Súmula CARF nº 73, se a omissão de rendimentos decorre de ajuste doloso entre a fonte pagadora e o sujeito passivo.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Não há de se falar em nulidade do lançamento se não restaram violados quaisquer incisos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Ronnie Soares Anderson e Rafael de Aguiar Hirano (substituto

integral) quanto ao fundamento da negativa de provimento ao recurso, sendo que na Declaração de Voto do Conselheiro Marcelo Valverde Ferreira da Silva consta o voto vencedor relativo ao fundamento adotado pelo colegiado, por maioria de votos.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto o relatório elaborado por ocasião do julgamento da impugnação:

Foi lavrado Auto de Infração de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física contra o contribuinte acima identificado do exercício de 2013 e 2014, no valor total do crédito tributário de R\$ 37.049,78, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 1053 a 1068.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício em face de omissão de rendimentos tributáveis do trabalho considerados pelo impugnante como lucros distribuídos de pessoa jurídica, com a constituição da empresa Única Saúde com esse objetivo, dissimulando a natureza jurídica dos rendimentos.

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese o seguinte:

a) preliminarmente a nulidade por vício material pelo fato de que não houve omissão de rendimentos, mas, no máximo uma classificação indevida de rendimentos tributáveis em isentos, já que os valores recebidos pelo impugnante a título de distribuição de lucros assim informados pela fonte pagadora, foram

realocados pela fiscalização para a condição de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício.

Consequentemente se os valores informados na DAA como rendimentos isentos foram reclassificados à condição de rendimentos tributáveis, não se pode falar em omissão de rendimentos, e, sendo a descrição dos fatos e enquadramento legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, requerendo seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração;

b) Para a fiscalização as importâncias pagas aos sócios da ÚNICA SAÚDE dentre eles o impugnante, foram retribuições pelos serviços prestados e constituíram-se em rendimentos tributáveis, reclassificando tais retribuições como pagamentos de serviços prestados, sujeitos ao imposto de renda retido na fonte e rendimentos tributáveis na DAA, fazendo extenso relato contendo pretensas irregularidades apuradas no PAF 11065.722869/2016-46, que não tem força probatória para desqualificar o vínculo societário do impugnante junto à empresa para reclassificar os rendimentos recebidos, tendo por base também o fato de as distribuições terem ocorrido de forma desproporcional à participação no capital social;

c) Apesar dos esclarecimentos prestados pela empresa, a fiscalização tentou deturpar tais esclarecimentos, eis que, em nenhum momento foi reconhecido que os valores pagos aos sócios decorreram unicamente dos trabalhos executados pelos sócios, mas, pelo contrário, que o resultado da companhia, apurado em observância às regras contábeis e aos ditames legais e estatutários foi distribuído entre os sócios de forma desproporcional à participação societária e atendendo a critérios definidos em comum acordo, tais como, a colaboração na geração das receitas obtidas, e, por consequência do próprio resultado objeto da distribuição, não havendo falar que, mesmo agindo pessoalmente na prestação dos serviços os sócios passam a agir em nome próprio e ou distantes da finalidades da sociedade;

d) A lógica fiscal de que a distribuição de lucros deve respeitar a participação do capital destoa do cenário societário contemporâneo, no qual, não raras vezes o sócios contribuem diferentemente para o resultado da sociedade. Ocorre que a gestão empresarial por diversos sócios pode importar em contribuições para o negócio, que extrapolam a simples participação no capital. No caso específico da ÚNICA SAÚDE, os sócios são profissionais da saúde e executam a gestão técnica da Companhia, de modo que a distribuição do resultado observa o quanto desse resultado relaciona-se a cada sócio, ou seja, proporcionalmente a sua colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional no período base, guardando relação com a gestão técnica e não com a quantidade de ações possuídas com a quantidade de consultas, atendimentos ou horas de plantão dos sócios como presumiu a fiscalização;

e) Os valores distribuídos não ostentam natureza de rendimentos do trabalho como alegado pela fiscalização, até porque, os sócios não prestam serviços à

Companhia, mas, sim a terceiros em nome da Companhia de forma a realizar o seu objetivo social, sendo juridicamente plausível a distribuição de lucros por critérios outros que não a proporcionalidade ao capital social, estando esses lucros despidos da natureza de honorários profissionais ao contrário da conclusão fiscal e nos termos da doutrina e legislação de regência não se trata de honorários profissionais de contraprestação por serviços prestados;

f) A menção à lei 11.196/2005, afirma a possibilidade de os sócios prestarem serviços de caráter personalíssimo ou não com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, sujeitando-se tão somente à legislação aplicável à pessoa jurídica, para fins fiscais e previdenciários;

g) Ressalta ao final que o entendimento fiscal no sentido que a lei societária veda a distribuição desproporcional de lucros está equivocado, pois, de conformidade do artigo 17, parágrafos 2º a 4º da lei 6.404/76 deixa claro que a ação com dividendo fixo não participa dos lucros remanescentes e a ação com dividendo mínimo participa dos lucros divididos em igualdade de condições com as ordinárias, depois de estar assegurado o dividendo igual ao mínimo, salvo disposição estatutária em contrário, ou seja, a lei prevê a possibilidade de dividendos desproporcional à participação societária com isonomia dentro de cada classe de ação;

h) No caso da ÚNICA SAÚDE está expressamente estabelecido que os resultados sejam partilhados de forma desproporcional (Estatuto Social cláusula 27, parágrafos 1º e 2º), sendo que os minoritários receberam dividendos majorados à sua participação acionária, e uma eventual infração à legislação societária do ponto em discussão, não terá o condão de atribuir natureza de verba remuneratória aos pagamentos efetuados a título de lucro pela Companhia, isentos através da lei 9.249/95, que também não obriga que a distribuição de lucros seja proporcional à participação no capital social, transcrevendo ementa do CARF;

i) Quanto à multa de ofício, caso mantida a autuação, requer seu cancelamento, considerando, considerando que apresentou sua DAA de conformidade com o informe entregue pela ÚNICA SAÚDE, que informavam ser ele beneficiário de "isenção" indevida, levando-o a incorrer em erro;

j) requer ainda seja reconhecida a nulidade ou improcedência do lançamento e a exclusão da multa de ofício.

Sobreveio o Acórdão nº 04-47.059 que por unanimidade dos votos rejeitou as preliminares, e, no mérito julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013, 2014

EMENTA DISPENSADA.

Portaria RFB 2724/2017.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 12/12/2018, uma quarta-feira (fls.1.142), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 14/12/2018, uma sexta-feira (fls. 1.129), em que se sustenta, sinteticamente:

- a) A regularidade formal dos recibos; e
- b) A desnecessidade de comprovação do efetivo pagamento, por meio de documentos bancários.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 PRECEDENTES ESPECÍFICOS DESTA COMPOSIÇÃO COLEGIADA

Segundo argumenta o sábio juiz da Suprema Corte de Israel, Aharon Barak, ao discorrer sobre o papel de um magistrado em uma democracia (The Judge in a Democracy. Mercer County: Princeton University Press, 2009, p. 209-211), uma das funções da adjudicação é estabilizar expectativas, de modo a conferir previsibilidade e segurança jurídica. Portanto, uma vez que um dado colegiado tiver apreciado uma matéria, seria de bom aviso aos julgadores vencidos que aderissem à posição vencedora, em nome do que chamaríamos aqui de “Princípio do Colegiado”.

Não obstante, em questões tidas por essenciais à própria jurisdição, prossegue Barak, deve o juiz insistir em divergência, nas hipóteses em que houver oportunidade para convencimento da maioria sobre a solução adequada a ser tomada.

Evidentemente, o CARF não é um órgão jurisdicional, e seus conselheiros não são juízes. O papel do exame do recurso voluntário é realizar controle de legalidade, e não de validade amplo (SORRENTINO, Thiago B. Pode o fisco ajuizar ação para rever decisão administrativa favorável ao contribuinte?. Revista de Doutrina Jurídica, Brasília, DF, v. 111, n. 2, p. 205–225, 2020. DOI: 10.22477/rdj.v111i2.613). Contudo, há espaços de intersecção entre a jurisdição e a atividade de controle administrativo, tal como estruturada no âmbito federal, e essa sobreposição pontual permite aplicar a orientação sugerida por Barak, acerca da necessária estabilidade e previsibilidade após o exame de uma determinada questão pelo colegiado, e sobre as hipóteses que sugeririam a necessidade de propor a revisão de entendimentos já tomados.

Há uma tentação que acomete o julgador de temperamento independente: a de confundir a profundidade de sua convicção com a correção absoluta de seu juízo. Esse equívoco, embora compreensível em quem sente o peso da toga como responsabilidade pessoal, desconhece a natureza essencialmente coletiva da jurisdição e o lugar que o precedente ocupa na arquitetura do Estado de Direito. O ofício de julgar não é um solilóquio. Não é o palco em que o magistrado declama suas certezas para um auditório que lhe tributa reverência; é, ao contrário, um diálogo entre gerações de intérpretes, um tecido que se vai construindo fio a fio, no qual a voz singular somente ganha sentido quando integrada ao padrão maior que o conjunto produz.

A doutrina do *stare decisis*, nascida no common law e progressivamente incorporada às tradições de civil law que primam pela coerência sistêmica, não é uma rendição intelectual. Seu fundamento não repousa na presunção de que o precedente é infalível, mas na convicção de que a segurança jurídica, a isonomia e a previsibilidade das decisões valem mais, em regra, do que a satisfação individual de uma divergência pessoal. Quem decide em sentido contrário à orientação firmada pelo tribunal competente não demonstra coragem intelectual; demonstra, quando não existem fundamentos supervenientes que justifiquem a distinção ou a superação do precedente, uma espécie de voluntarismo que faz da função jurisdicional instrumento de expressão idiossincrática, e não de realização do direito. Segurança jurídica, dir-se-ia, é o compromisso que o Estado assume com o cidadão de que casos iguais serão tratados igualmente, ao longo do tempo e através das pessoas.

Não obstante, o argumento mais profundo em favor do *stare decisis* transcende a dimensão pragmática da estabilidade. Ele remete a uma compreensão que a psicologia da Gestalt iluminou com a força de uma epifania: o todo é mais do que a soma das partes. O colegiado não é a justaposição mecânica de opiniões individuais, um simples somatório aritmético de convicções paralelas. É algo qualitativamente distinto, uma entidade deliberativa que produz, no encontro e no atrito das inteligências, uma síntese que nenhum de seus membros, isoladamente, seria capaz de engendrar. Quando os julgadores se reúnem em câmara, em turma, em plenário, a deliberação os transforma. A tese que emerge individual e apressada encontra resistência, nuança, a objeção

que não havia sido considerada, a perspectiva que o ângulo singular não alcança. O que daí resulta, esse entendimento amadurecido e coletivamente construído, carrega uma legitimidade que a convicção solitária simplesmente não possui. Desprezá-lo, em nome da própria percepção que não foi submetida ao mesmo crisol, é um gesto de soberba epistemológica.

Tal compreensão vincula-se, ademais, ao que se poderia chamar de princípio do colegiado: a ideia de que a unidade decisória não é o julgador, mas o órgão. O colegiado existe precisamente porque o direito reconhece que a complexidade das questões jurídicas supera a capacidade cognitiva de qualquer mente, por mais aguda que seja. Não há vício nessa constatação; há sabedoria institucional. O julgador que, convencido da excelência de seu raciocínio, recusa-se a acatar a orientação firmada pelo colegiado superior está, na prática, substituindo a arquitetura deliberativa do sistema pela autoridade não legitimada de sua própria consciência. Está a agir como se o tribunal fosse ele, e não aquela entidade coletiva, histórica e plural que o supera. Resulta daí que a divergência, embora legítima e até saudável quando manifestada nos espaços apropriados, não pode converter-se em dissidência permanente que mine a uniformidade da jurisprudência e fragmente a orientação que o jurisdicionado merece receber de modo coerente.

Cumpra acrescentar que o respeito ao precedente não apaga a individualidade do julgador. A *ratio decidendi* a que ele adere não é uma jaula; é uma tradição viva, suscetível de distinção quando os fatos divergem, de superação quando a sociedade evolui, de reconsideração quando o erro originário se demonstra suficientemente grave. O *stare decisis* não é um mecanismo de ossificação do direito, mas de sua continuidade reflexiva. O julgador que adere ao entendimento consolidado, ainda que a contragosto, preserva algo que vai além do caso concreto: preserva a confiança de que o sistema jurídico tem memória e coerência, de que não está sujeito aos humores cambiantes de cada julgador de plantão. Essa é uma forma de respeito ao administrado que nenhuma brilhante divergência solitária jamais poderá substituir.

Ao fim, a grandeza do colegiado reside exatamente nisso: na capacidade de absorver e superar as perspectivas individuais para produzir algo que as transcende. Como a catedral que nenhum artesão medieval viveu para ver concluída, mas que cada um deles construiu com dedicação anônima, o direito jurisprudencial é uma obra coletiva, intergeracional, que se ergue tijolo a tijolo, voto a voto, pela contribuição disciplinada de cada um de seus construtores. Ao julgador que diverge cabe, portanto, a nobreza da contenção: registrar sua posição nos autos com a precisão que o rigor intelectual exige, e então, resignado não à derrota, mas à grandeza do conjunto, acompanhar o entendimento do colegiado. Não porque sua voz não valha, mas porque o coro vale mais.

Nesse contexto, apesar de possuir entendimento divergente, penso que é o momento de aderir nominalmente à posição desta 2ª Turma, até que haja modificação nas circunstâncias que sugeriram a necessidade de reexame da matéria de direito (para os casos que sigam a tipologia deste, na linha desses precedentes).

Em relação à situação da prestação de serviços intelectuais na área médica, e novamente ressaltada minha idiossincrática leitura, aplicarei o entendimento firmado por ocasião do julgamento dos seguintes precedentes: 15956.720051/2017-96 (2202-011.608), Thiago Buschinelli Sorrentino, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão em 04 de novembro de 2025 e publicação em 05 de dezembro de 2025; 15956.720169/2016-33 (2202-011.605), Thiago Buschinelli Sorrentino, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão em 04 de novembro de 2025 e publicação em 05 de dezembro de 2025; 15956.720051/2017-96 (2202-011.608), Thiago Buschinelli Sorrentino, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão em 04 de novembro de 2025 e publicação em 05 de dezembro de 2025; 15956.720169/2016-33 (2202-011.605), Thiago Buschinelli Sorrentino, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão em 04 de novembro de 2025 e publicação em 05 de dezembro de 2025.

Nesses recursos voluntário, a controvérsia central consistiu em definir se os valores recebidos pelos contribuintes, declarados como rendimentos isentos a título de distribuição de lucros, correspondiam efetivamente a lucros societários ou se, como entendeu a fiscalização, constituíam remuneração por serviços médicos prestados, disfarçada sob a forma de participação societária.

Neles, a fiscalização partiu da premissa de que as empresas teriam constituído uma estrutura societária apenas formal, com centenas de médicos admitidos como sócios, mas sem verdadeira *affectio societatis*. Os elementos apontados foram semelhantes: participação societária simbólica, em geral de R\$ 1,00; concentração quase integral das cotas e do poder decisório no sócio-administrador; outorga de procurações amplas; alta rotatividade de sócios; pagamentos frequentes, inclusive várias vezes no mesmo mês ou no mesmo dia; correlação dos valores com plantões, locais de atendimento e produção individual; ausência de lastro contábil suficiente para demonstrar a apuração de lucros; existência de escalas e penalidades; e alegada promessa de recebimento de valores sem tributação. Com base nesse conjunto, a fiscalização reclassificou os valores como rendimentos tributáveis do trabalho e aplicou multa de ofício qualificada.

A defesa dos contribuintes sustentou, em linhas gerais, que as empresas eram sociedades simples regularmente constituídas, voltadas à organização da prestação de serviços médicos. Alegou-se que, nesse tipo societário, a distribuição de lucros poderia ser desproporcional ao capital social e vinculada à contribuição de cada sócio para a produção de receitas, nos termos do contrato social e do art. 1.007 do Código Civil. Também se afirmou que as escalas e regras internas representavam mera organização operacional, e não subordinação trabalhista; que a multiplicidade de sócios e a rotatividade eram compatíveis com a dinâmica da atividade médica; que não havia prova individualizada de fraude ou conluio; e que, em todo caso, seria indevida a multa qualificada por ausência de dolo específico.

O conselheiro relator rejeitou as preliminares de nulidade, conexão, prejudicialidade externa e insuficiência de fundamentação, por entender que o lançamento e as decisões recorridas permitiam a compreensão da acusação e o exercício da defesa. No mérito,

porém, deu razão aos recorrentes. Para ele, os indícios utilizados pela fiscalização não eram suficientes, por si sós, para descaracterizar o vínculo societário e transformar os lucros declarados em remuneração tributável. O relator entendeu que a distribuição de resultados conforme a produção individual poderia ser compatível com sociedade simples de profissionais; que a participação simbólica no capital, a delegação de poderes, a concentração de gestão, a rotatividade e as escalas deveriam ser lidas à luz da economia de serviços especializados e da organização de uma sociedade médica; e que a fiscalização não teria demonstrado, de modo robusto e individualizado, simulação, fraude ou conluio.

A posição deste relator também se apoiou na leitura dos precedentes do Supremo Tribunal Federal sobre terceirização, pejetização e liberdade de organização produtiva. Em sua compreensão, a ADPF 324, o RE 958.252, a ADC 66 e reclamações constitucionais posteriores indicariam que, em relações envolvendo profissionais qualificados, especialmente sem demonstração de hipossuficiência concreta, não se poderia presumir fraude apenas porque o serviço foi prestado mediante pessoa jurídica ou estrutura societária. A partir dessa premissa, concluiu que o arranjo adotado pelas empresas poderia ser juridicamente válido e que a Administração não poderia desconsiderá-lo com base em presunções genéricas. Por isso, votou pelo provimento integral dos recursos, com cancelamento do lançamento; e, subsidiariamente, afastaria a multa qualificada por ausência de prova de dolo, fraude ou conluio.

Prevaleceu, contudo, a divergência aberta pela conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, nossa colega de ontem e de sempre, a quem sempre renderemos homenagens; designada redatora para os acórdãos. Para a posição vencedora, o conjunto probatório demonstrava que os valores pagos pelas empresas aos médicos não representavam efetiva distribuição de lucros, mas remuneração por trabalho médico. A conselheira redatora atribuiu especial peso à frequência dos pagamentos, à ausência de apuração contábil compatível com distribuição de resultados, à participação societária irrisória, à concentração extrema de poder no sócio-administrador, à outorga de procurações, à rotatividade incompatível com vínculo societário estável, às escalas e penalidades e à promessa de economia tributária. Esses elementos, examinados em conjunto, foram considerados suficientes para demonstrar a simulação da condição de sócio e a natureza tributável dos valores recebidos.

Assim, a posição vencedora manteve a reclassificação dos rendimentos como tributáveis pelo IRPF. A conselheira Sara concluiu que a forma societária não correspondia à realidade material da relação mantida entre os médicos e as empresas, pois os pagamentos eram vinculados à prestação de serviços, e não à participação nos resultados da sociedade. Desse modo, confirmou-se a validade do lançamento quanto ao imposto e aos juros, rejeitando-se a tese de que os valores deveriam permanecer como lucros isentos.

A divergência vencedora, entretanto, não manteve integralmente a penalidade originalmente aplicada. Embora tenha reconhecido a simulação e preservado a tributação dos valores como rendimentos do trabalho, a decisão aplicou a retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada, e deu provimento parcial aos

recursos apenas para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%. O resultado, em ambos os acórdãos, foi o provimento parcial por voto de qualidade, vencidos o relator Thiago Buschinelli Sorrentino e a conselheira Andressa Pegoraro Tomazela, que davam provimento integral, e vencido também o conselheiro Marcelo Valverde Ferreira da Silva, que dava provimento parcial em maior extensão.

Em síntese, os casos examinaram a validade fiscal da estrutura societária de sociedades destinadas à prestação de serviços de saúde e a natureza dos valores pagos a médicos admitidos como sócios. O relator Thiago entendeu que o Fisco não comprovou suficientemente a simulação, que os elementos apontados poderiam ser compatíveis com sociedade simples de profissionais e que os recursos deveriam ser integralmente providos. A posição vencedora, redigida pela conselheira Sara, entendeu o oposto quanto ao mérito: considerou comprovada a simulação e manteve a reclassificação dos lucros como rendimentos tributáveis, mas reduziu a multa qualificada para 100% em razão da legislação superveniente mais benéfica.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Não assiste razão ao contribuinte pelos motivos abaixo, na ordem da impugnação relatada:

1) A preliminar arguida de nulidade por vício material não tem qualquer fundamento, considerando que a motivação do lançamento foi de omissão de rendimentos tributáveis, ou seja, o impugnante deixou de declarar tais rendimentos como tributáveis na declaração de ajuste, tendo como motivação do lançamento o fato do não oferecimento à tributação do IRPF de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício;

2) A reclassificação dos rendimentos declarados como isentos na condição de lucros distribuídos foi devidamente explicada nos termos do auto de infração, considerando que os pagamentos não se revestem da condição de lucros, senão de pagamentos de prestação de serviços, pois, não são distribuídos em razão exclusivamente dos resultados positivos da empresa, mas, proporcionalmente aos trabalhos desenvolvidos pelos "pretensos" sócios de sociedade criada para simular a distribuição de lucros;

3) O não reconhecimento pela empresa de que os valores pagos aos sócios decorreram unicamente dos trabalhos realizados pelos sócios não invalida que esse

reconhecimento esteja implícito nas condições e na forma dessa distribuição que caracterizam a remuneração pelos trabalhos executados pelos sócios, enquanto que não há qualquer critério objetivo que deixasse claro tratar-se de distribuição de lucros, mas, pelo contrário, afirma textualmente até no item "c" do relatório, em que se verifica que a distribuição desproporcional decorreu de critérios definidos em comum acordo, tais como "a colaboração na geração de receitas obtidas", e,

por consequência, no próprio resultado objeto da distribuição, o que caracteriza de forma inequívoca, que a distribuição reflete a remuneração pelos serviços prestados, tendo agido os sócios e a empresa em conluio para a obtenção do resultado da falta de pagamento do tributo pelos "pretensos" sócios";

4) No item "d" do relatório, o impugnante volta a afirmar, que a distribuição do resultado observa o quanto do resultado da sociedade relaciona-se a cada sócio, ou seja, proporcionalmente a sua colaboração na geração das receitas e envolvimento profissional, guardando relação, portanto, com a gestão técnica e não com a quantidade de ações possuídas com a quantidade de consultas, atendimentos ou horas de plantão. Tal assertiva somente vem a confirmar que a distribuição nada mais é do que a remuneração pelos serviços prestados, senão, qual seria objetivamente a contribuição de cada sócio que não pudesse ser medida pelos serviços realizados, mas, apenas meras alegações, de gestão técnica de cada sócio? todos eles realizavam gestão técnica que, de qualquer forma, seria uma remuneração pelos serviços de gestão e não distribuição de lucros que caracteriza a remuneração pela participação no capital da empresa;

5) Os valores distribuídos ostentam sim a natureza de rendimentos do trabalho, e, a afirmação de que os sócios não prestam serviços à empresa, mas, a terceiros, só confirma que a constituição da sociedade teve como único objetivo a criação de uma simulação para que os sócios que na verdade prestam serviços a terceiros, tenham como rendimentos por esses serviços, como se fossem da sociedade, tratados como distribuição de lucros de forma indevida;

6) A menção à lei 11.196/2005 em nada se contrapõe ao lançamento, considerando que o que se questiona é a remuneração pelos serviços prestados pelos sócios que não se caracterizam como distribuição de lucros da sociedade, esta criada com o único objetivo de maquiar tal remuneração por serviços prestados como se lucros distribuídos fossem e não à possibilidade de profissionais se juntarem para prestação de serviços personalíssimos ou não, sujeitando-se tão somente à legislação aplicável à pessoa jurídica, para fins fiscais e previdenciários;

7) A indicação do artigo 17, parágrafos 2º a 4º da lei 6.404/76, onde se estabelece as condições de dividendos fixos e dividendos mínimos tem critérios objetivos que não se identificam com o presente caso, pois são condições objetivas que independem de qualquer ação dos sócios para seu recebimento, mas, das condições estabelecidas nos estatutos das Sociedades estabelecidos de conformidade com referida Lei, o que é permitido e não meras alegações de distribuição de lucros baseados em critérios não especificamente determinados, mas, pelo contrário, referem-se a retribuição, nas palavras do próprio impugnante, "a distribuição do resultado observa o quanto desse resultado relaciona-se a cada sócio, ou seja, proporcionalmente a sua colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional" o que é remuneração e não distribuição de lucros;

8) A afirmação pelo impugnante de que o estabelecido no Estatuto Social da sociedade que o fato dos minoritários receberem dividendos majorados à sua participação acionária, de forma desproporcional, numa eventual infração à legislação societária, não terá o condão de atribuir natureza de verba remuneratória, afirmando que a lei 9.249/95 não obriga que a distribuição seja proporcional ao capital social, esquecendo-se, no entanto, o impugnante, que o que se trata é se os valores distribuídos caracterizam-se como distribuição de lucros ou remuneração do trabalho, considerando-se que segundo o próprio

impugnante os recebimentos foram pela contribuição de cada sócio proporcionalmente a sua colaboração na geração das receitas e envolvimento profissional, guardando relação com a gestão técnica, o que caracteriza inequivocamente a remuneração pelo trabalho executado;

9) A hipótese de cancelamento da multa de ofício caso seja mantida a autuação, sob o argumento que apresentou a Declaração de Ajuste Anual de conformidade com informe entregue pela sociedade, não pode ser acolhida considerando que o impugnante é parte integrante da sociedade, e, como visto, houve participação efetiva dos sócios na simulação construída, com pleno conhecimento dos sócios;

10) Da mesma forma que o item anterior e demais argumentos, não há que se falar em nulidade e improcedência do lançamento e exclusão da multa de ofício

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, redator designado

Após a brilhante manifestação do relator sobre o seu entendimento pessoal do caso envolvendo a prestação de serviços médicos exarada no seu voto, seguida da adesão ao que foi decidido pelo julgador de piso, cuja decisão iria de encontro aos casos anteriormente julgados por este colegiado, senti o dever de registrar os motivos pelos quais refuto os argumentos trazidos no recurso voluntário apresentado, desde já registrando minha concordância com o relator no que diz respeito às preliminares por ele enfrentadas.

O lançamento tributário envolve a requalificação de rendimentos recebidos de pessoa jurídica declarados como isentos, auferido a título de distribuição nos lucros, por meio da Sociedade Anônima Fechada denominada Única Saúde S/A, para rendimentos do trabalho recebidos sem vínculo empregatício, nos anos calendários de 2012 e 2013, com multa de ofício aplicada no percentual de 75%.

Importante transpor os motivos apontados pela fiscalização:

A ÚNICA SAÚDE é sociedade anônima localizada no município de Taquara/RS, Rua Emílio Lúcio Esteves, nº 1131, sala 409, bairro Centro (também referida neste documento como “empresa”, “companhia”, “sociedade” e “pessoa jurídica”). Conforme Estatuto Social (docs. 04 e 23), a “companhia tem por objeto a exclusiva prestação de serviços de saúde, em todas suas especialidades e áreas, a

administração e gestão de serviços de saúde, além de quaisquer atividades afins, correlatas, acessórias ou complementares às descritas anteriormente, atuando na iniciativa pública e privada, podendo ainda, participar do capital de outras sociedades, como sócia, sócia-quotista ou acionista”.

Em consonância com os objetivos sociais, a empresa firmou contratos de prestação de serviços com entes públicos e privados. A análise dos dispositivos pactuados indica claramente a atuação empresarial, desenvolvendo as atividades inerentes à prestação de serviços mediante contraprestação econômica (por exemplo, supervisão e fiscalização dos seus colaboradores, emissão de notas fiscais, recebimento de pagamentos e, destaque-se, responsabilidade sobre as obrigações trabalhistas, tributárias, sociais e previdenciárias decorrentes das relações com seus trabalhadores).

[...]

Obviamente, para prestar os serviços a que se propunha, a empresa valeu-se de profissionais pessoas físicas (médicos, dentistas, psicólogos, enfermeiros, assistentes sociais e outros) e remunerou-os, de fato, pelos trabalhos desenvolvidos e não pela condição de sócios.

Como se detalha a seguir, em vez de pagar salários ou honorários aos seus colaboradores e recolher os encargos tributários e previdenciários legalmente e consequentemente devidos, a empresa ÚNICA SAÚDE empreendeu simulação ao caracterizar trabalhadores como sócios da companhia e ao atribuir às remunerações pagas as falsas qualificações de pró-labore e de distribuição antecipada de lucros. Tais valores eram informados como rendimentos isentos nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs) apresentadas pela empresa, resultando na supressão indevida de obrigações tributárias em prejuízo do erário público (docs. 67 e 68).

[...]

Conforme constava no sítio da ÚNICA SAÚDE na Internet (doc. 64), a empresa oferecia serviços de consultoria na seleção de pessoal qualificado e na manutenção de escalas de trabalho, comprometendo-se a buscar profissionais qualificados para o fechamento das escalas dos clientes contratantes. Além disso, uma relação de “Plantões Disponíveis” era disponibilizada no sítio da empresa e quaisquer profissionais podiam se candidatar a atuar nos plantões oferecidos, mediante preenchimento de formulário no próprio sítio. Ou seja: a empresa não buscava novos sócios; na verdade, recrutava pessoal especializado para prestar os serviços a que se propunha.

Todavia, em vez de firmar contratos de trabalho com os profissionais selecionados e pagar os honorários pelos serviços prestados, a empresa fazia-os preencher um documento chamado “Termo de Transferência de Ações”(docs. 58 a 63), pelo qual o profissional formalizava a aquisição de 1 (uma) ação da companhia, no valor de R\$ 1,00 (um real), passando a figurar como sócio da empresa e a receber as

remunerações pagas pelos serviços prestados disfarçadas de pró-labore e de antecipações de distribuição de lucros.

[...]

Por sua vez, o recorrente sustenta que os profissionais médicos envolvidos são responsáveis pela gestão técnica da Companhia, não prestando serviços à Única Saúde, mas por intermédio dela, insistindo que a distribuição desproporcional de dividendos não encontra óbice da legislação de regência. Ainda alega a aplicação do artigo 129, da Lei nº 11.196/2005, pugnando subsidiariamente pela aplicação da Súmula CARF nº 73.

No sentir deste redator, a questão de fundo diz respeito ao desvio de finalidade ou abuso de forma da Única Saúde. O que restou cabalmente demonstrado pela fiscalização e não refutado pela defesa técnica, é que a Única Saúde explorava a prestação de serviços médicos por intermédio de profissionais que eram compelidos a ela se associarem, com a atribuição de uma participação societária unitária.

Ora, o relato acima não contestado pela recorrente, é suficiente para demonstrar o descasamento dos interesses entre os profissionais envolvidos, tal como o recorrente, e a Única Saúde, ou seja, estes profissionais não têm qualquer compromisso com o objeto social da Companhia, muito pelo contrário, seu desiderato é eminentemente pessoal. Isso demonstra a artificialidade, ou melhor, o desvio de finalidade da relação societária; a Companhia visava lucro, enquanto seus sócios minoritários desejavam ser remunerados pelos serviços prestados.

A situação se mostra mais tentadora, se a Companhia não se submeter às contribuições sociais patronais para remunerar os colaboradores, e estes últimos não se sujeitarem ao imposto sobre os rendimentos auferidos. Logo, o recorrente pretende dar por real uma relação que tem contornos completamente diversos, por meio de ato dissimulado.

Quanto a aplicabilidade da chamada Lei do Bem, ela se destina a prestação de serviços de natureza intelectual de caráter personalíssimo, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios da prestadora de serviços, quando por esta realizada. O caso concreto não envolve a reunião de profissionais visando a prestação de serviços personalíssimos, mas o conjunto probatório demonstrou que a situação é de exploração de serviços médicos pela sociedade, com caráter empresarial. A artificialidade demonstrada pela fiscalização é suficiente para afastar a norma invocada, não podendo dar guarida àquilo que é mera aparência, mormente quando constatado que a conduta dos envolvidos visam o afastamento indevido de obrigações tributárias.

No tocante a distribuição desproporcional dos dividendos, o artigo 202, da Lei nº 6.404/1976, regulamenta a questão, sendo que somente quando da nova redação do artigo 294 da Lei das S/A, dada pela Lei Complementar nº 182/2021, passou a ser possível a distribuição desproporcional de dividendos para as companhias fechadas, com receita bruta inferior a R\$ 78 milhões. O período em que os fatos geradores ocorreram são anteriores à LC nº 182/2021 e o argumento de previsão estatutária não pode ser oposto à Lei das S/A.

Também, inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 73, na medida em que o sujeito passivo não pode alegar erro da fonte pagadora para se esquivar da multa aplicada. O recorrente estava ciente das relações inusitadas entre ele e a Única Saúde, assumindo o risco da possível descaracterização destas relações, sujeitando-o à tributação pelos rendimentos auferidos pelo trabalho realizado, como de fato ocorreu.

Assim sendo, considerando o desvio de finalidade da Única Saúde e o abuso de direito constatado no caso concreto, não se pode cogitar que as condutas fartamente demonstradas pela fiscalização, possam se configurar em prática lícita para livremente organizar seus negócios, dentro das alternativas permitidas pela legislação. Portanto, há que se descaracterizar os rendimentos pagos a título de lucros distribuídos (dividendos) para tributá-los como oriundos do rendimento do trabalho do trabalho, motivo pelo qual nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva