



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.722221/2017-51
ACÓRDÃO	2101-003.641 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUELIN CARMEL RITTER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235/72 e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, e não foram verificados óbices para a apresentação de suas razões, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

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.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1116/1128) interposto por QUELIN CARMEL RITTER em face do Acórdão nº. 04-47.195 (e-fls. 1104/1108), que julgou a Impugnação improcedente.

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física relativo aos exercícios de 2013 e 2014, em razão do não oferecimento à tributação de rendimentos do trabalho recebidos da pessoa jurídica ÚNICA SAÚDE S/A (ÚNICA SAÚDE), CNPJ nº 11.745.947/0001-48, não oferecidos à tributação. Sobre o lançamento incidiram juros e multa de ofício.

O Relatório Fiscal descreve a situação verificada em detalhes, tendo concluído que:

Diante de todo o exposto, infere-se que a constituição da empresa ÚNICA SAÚDE tinha como objetivo dissimular a verdadeira natureza dos honorários profissionais pagos e, por conseguinte, lesar o fisco, dando tratamento de lucros distribuídos à remuneração do trabalho dos profissionais.

Conclui-se que os valores recebidos da ÚNICA SAÚDE pelo sujeito passivo ora atuado sob a denominação de distribuição de lucros, não oferecidos à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) e constantes como pagamento de lucros isentos nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs) da ÚNICA SAÚDE (docs. 67 e 68), correspondem a rendimentos pela prestação de

trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do IRPF, conforme base legal constante na seção “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, integrante deste Auto de Infração.

Dado que os valores recebidos da ÚNICA SAÚDE pelo sujeito passivo pessoa física como distribuição de lucros isentos correspondiam exclusivamente a remuneração decorrente dos trabalhos executados e sempre na proporção de sua realização, esses valores foram lançados, por esta fiscalização e neste ato de ofício, como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, conforme tabela constante na seção “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, integrante deste Auto de Infração.

Embasando tal enquadramento, segue trecho de Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais relativo à análise de caso bastante similar ao caso em tela:

Acórdão CARF nº 2802-002.589, de 19/11/2013 – 2ª Turma Especial Processo: 11080.721498/2011-82 Exercícios: 2009 e 2010 Ementa: IRPF. MÉDICOS. REUNIÃO DE MÉDICOS. SOCIEDADE COM ENTIDADE MÉDICA.

REMUNERAÇÃO DO MÉDICO PROPORCIONAL AO SERVIÇO PRESTADO À SOCIEDADE. O trabalho do sócio na sociedade é remunerado com rendimentos tributáveis. O médico, ainda que sócio, ao trabalhar na sociedade e ser remunerado proporcionalmente ao serviço prestado em nome desta auferir rendimentos tributáveis inconfundíveis com os lucros distribuídos pela sociedade aos sócios.

Cientificada do lançamento, a Impugnante protocolou, em 29/01/2018, a impugnação (e-fls. 1075/1097), com as seguintes alegações, resumidas pela decisão de piso da seguinte forma:

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.

Conseqüentemente 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 os 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 julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 04-47.195 (e-fls. 1104/1108), não ementado, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento.

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via postal, e recebida em seu endereço em 23/11/2018, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 1114). O Recurso Voluntário (e-fls. 1116/1128) foi interposto em 14/12/2018, reiterando todos os argumentos apresentados na Impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende integralmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim, o recurso voluntário deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade

A questão central do presente litígio refere-se à correta classificação tributária dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa ÚNICA SAÚDE nos anos-calendário de 2012 e 2013.

O contribuinte declarou os valores como “rendimentos isentos e não tributáveis”, classificando-os como “lucros e dividendos recebidos”, enquanto a Fiscalização os reclassificou como rendimentos tributáveis decorrentes de prestação de serviços médicos.

O recorrente arguiu a nulidade do lançamento 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. Alega que, 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.

A decisão de piso analisou devidamente o argumento e rejeitou a preliminar de nulidade, com base nos seguintes fundamentos:

Não assiste razão à 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;

Não assiste razão ao recorrente.

O Auto de Infração atende integralmente aos preceitos do artigo 142¹ do Código Tributário Nacional e artigos 10² e 11³ do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo à contribuinte conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Ademais, o sujeito passivo pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Da leitura da impugnação e do recurso voluntário fica evidenciado que a recorrente teve pleno conhecimento da autuação ao contrapô-la com suas alegações, não tendo sido verificado cerceamento do seu direito de defesa que justificasse o acolhimento da alegação de nulidade, nos termos do art. 59⁴ do Decreto nº. 70.235/72.

O lançamento foi emitido por autoridade competente com observância do disposto na legislação tributária apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal das infrações e os fatos foram descritos de modo claro e detalhado no Relatório Fiscal, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum ato administrativo dificultou ou impediu o recorrente de apresentar sua defesa e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal ou legislação infraconstitucional.

¹ 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.

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

³ Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà 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.

⁴ 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 consequência.
- § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
- § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Por todo o exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, e não há reparos a se fazer na decisão de piso, não tendo como prosperar a preliminar de nulidade deduzida das razões recursais.

3. Mérito

A defesa afirma que não houve pagamento de salário travestido de distribuição de lucros, pois os valores decorrem da participação societária do recorrente na empresa e foram regularmente comprovados com documentos contábeis e fiscais. Alega que houve escrituração regular e demonstração contábil compatível; que não existe prova de vínculo empregatício ou subordinação; não foram demonstrados serviços remuneráveis sujeitos à tributação como rendimentos do trabalho.

A decisão de piso analisou os argumentos da seguinte forma:

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;**

A instrução probatória dos autos demonstra de forma inequívoca que a relação estabelecida entre o contribuinte e a empresa não configurava genuína participação societária, mas sim prestação de serviços médicos remunerados. Os elementos de prova colhidos pela Fiscalização são contundentes neste sentido. Vale o destaque para alguns trechos do relatório fiscal, que evidenciam a simulação:

Como se detalha a seguir, em vez de pagar salários ou honorários aos seus colaboradores e recolher os encargos tributários e previdenciários legalmente e conseqüentemente 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. Nas respectivas Declarações de Ajuste

Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPFs), os profissionais contratados informavam a parcela de remuneração recebida sob a denominação de distribuição de lucros como isentos do imposto (ou, por vezes, deixavam de informar esses valores na sua totalidade), omitindo renda tributável em prejuízo do erário. Corroboram essa narrativa os fatos e os argumentos expostos abaixo.

Ao contrário do que sustenta o recurso, os documentos societários da empresa não eram confiáveis:

O primeiro fato que merece atenção diz respeito à correção e à confiabilidade dos documentos que formalizavam o ingresso no quadro societário da companhia, os denominados “Termos de Transferência de Ações”. A ÚNICA SAÚDE foi constituída em fevereiro de 2010, com capital social de R\$ 5.000,00 dividido em 5.000 ações ordinárias nominativas no valor individual de R\$ 1,00, das quais 4.500 ações foram integralizadas por Rogério Luís Boff(CPF nº xx) e 500 ações foram integralizadas por Rafael Nikolay (CPF nº xx) – dados colhidos na ata de constituição (docs. 04 e 23) e nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB). A partir de junho de 2010, passaram a ingressar novos “acionistas” na sociedade, sempre com a transferência de uma única ação do sócio minoritário original (Rafael Nikolay) para o sócio ingressante (na realidade, um novo profissional prestador de serviço para a empresa visando ao cumprimento dos contratos por ela firmados). Até outubro de 2014, a ÚNICA SAÚDE contava com mais de 230 “acionistas” proprietários de somente uma ação. Nenhuma das transferências unitárias de ações foi informada à RFB, apesar de terem sido informadas as transferências de ações entre os sócios de fato:

Rogério Luís Boff, Rafael Nikolay (que saiu da sociedade em 03/12/2012) e Bruno Rodrigo Ferreira (que ingressou na sociedade em 03/12/2012).

A análise dos “Termos de Transferência de Ações” mostra claramente que esses documentos contêm importantes inconsistências. **Segundo eles, no dia 20/06/2010, às 8h, um “investidor” adquiriu uma das 500 ações pertencentes a Rafael Nikolay. No mesmo dia, uma hora depois, às 9h, outro “investidor” adquiriu, de idêntica forma, uma dentre as 500 ações de propriedade de Rafael. Três dias depois, em 23/06/2010, às 9h, mais um “investidor” adquiriu, igualmente, uma das 500 ações que eram de Rafael. Nos registros documentais, contudo, não se confirmam tais ocorrências. Por exemplo: segundo o termo de 23/06/2010, mesmo após já ter, em tese, alienado duas ações, Rafael continuava possuindo 500 ações (e não 498 ações como seria o esperado após as duas primeiras transferências).**

Apesar de, excepcionalmente, haver termos de transferência fazendo menção a quantidades menores do que 500 ações pertencentes a Rafael Nikolay, a quase totalidade dos termos de transferência registra que **ele detinha 500 ações no momento de cada repasse, mesmo após a ocorrência, em princípio, de transferência anteriores.** Exemplo disso é o termo emitido em favor de um dos “investidores” em 26/05/2011 (doc. 60), no qual Rafael continuava com a posse

de 500 ações da ÚNICA SAÚDE mesmo após ter, supostamente, transferido mais de 100 ações a outros “investidores” anteriormente.

Não foram apresentados livros de presença de sócios em assembleias, as informações sobre distribuição de lucros de forma antecipada também não coincidia com as informações dos acionistas:

c) Acrescente-se que, na referida ata de dezembro de 2012, registrou-se que todos os sócios presentes "apuseram suas assinaturas no livro de presenças". Mediante o item 03 do Termo de Intimação Fiscal nº 03 (doc. 52) e o item 01 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (doc. 55), a fiscalização solicitou o livro no qual foram registradas as presenças de sócios nas assembleias, mas a empresa não atendeu à solicitação: **não apresentou o livro e a própria existência do livro não foi comprovada.** Apesar dessa omissão da empresa não provar nada de forma isolada, a não apresentação do livro de presenças corrobora a conclusão de que a ÚNICA SAÚDE somente teve três sócios no período fiscalizado, os quais são os únicos assinantes da ata de assembleia analisada.

d) Na ata da Assembleia Geral Extraordinária nº 001/2013, realizada em 05/06/2013 (docs. 04, 23 e 57), foi registrado que “o presidente declara em nome da empresa que a mesma está incluída na exceção constante nº artigo 294, inciso II da Lei nº 6.404/76, conforme balanço patrimonial anexo”. A regra do artigo 294 da Lei nº 6.404/76 dispensa a companhia fechada que tiver menos de vinte acionistas e patrimônio líquido inferior a R\$ 1.000.000,00 de publicar suas demonstrações financeiras, relatório da administração, parecer do conselho fiscal e outros documentos.

Embora a companhia informasse já ter pago antecipações de distribuição de lucros a 200 supostos acionistas, continuava declarando possuir menos de 20 sócios na ata de junho de 2013. Ou seja, a própria empresa, mais uma vez, não considerou que os profissionais prestadores de serviços (supostamente possuidores de apenas uma ação) eram acionistas da pessoa jurídica, ratificando a conclusão de que apenas Rogério Luís Boff, Rafael Nikolay e Bruno Rodrigo Ferreira foram, de fato, sócios da empresa no período fiscalizado.

e) Por fim, em consonância com todos os fatos já relatados, cabe ressaltar que os cadastros da RFB atualizados pela própria ÚNICA SAÚDE sempre contiveram como sócios somente Rogério Luís Boff, Rafael Nikolay e Bruno Rodrigo Ferreira. Aquele com 95,00% do capital social durante todo período fiscalizado, esse com 5% até sua saída em 03/12/2012 – com a venda de sua participação –, este com 5,00% a partir do seu ingresso em 03/12/2012 – com a aquisição da totalidade da participação de Rafael Nikolay.

Frente aos fatos relatados, conclui-se que os profissionais prestadores de serviços que, supostamente, possuíam uma única ação da empresa no valor de

R\$ 1,00, nunca foram reais sócios da empresa, o que lhes impediria de receber quaisquer lucros da companhia.

A alta rotatividade de supostos sócios demonstra a eventualidade das prestações e a ausência de genuíno *affectio societatis*.

O recurso enfatiza que a legislação societária permite a distribuição desproporcional de lucros quando prevista no contrato social, com base na Lei nº 6.404/1976 (art. 202) e na Lei nº 9.249/1995, que isenta lucros distribuídos. Também cita jurisprudência do CARF favorável à tese de que distribuição de lucros diferenciada entre sócios não implica remuneração de serviços e, portanto, não gera tributação no IRPF. Contudo, no presente caso sequer é possível se falar que ele era sócio. A decisão de piso

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 pela 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;

Da análise dos termos de transferência, conclui-se que eles constituíam mera formalidade executada quando um novo trabalhador era admitido na empresa. **As falhas nas informações neles registradas podem ser explicadas pela falta de atenção no seu preenchimento, porque não havia suporte factual para os documentos: tais transferências de ações não ocorriam na realidade e os termos eram elaborados somente para atribuir aos empregados a falsa condição de acionistas da companhia, justificando o pagamento de salários tributáveis como**

antecipações de distribuição de lucros (os quais são isentos de imposto de renda e se encontram fora do campo de incidência da contribuição previdenciária).

Na Ata da Assembleia Geral Extraordinária nº 001/2012 (docs. 04, 23 e 57), realizada 03/12/2012, consta que o sócio Rafael Nikolay saiu da sociedade, transferindo a totalidade de sua participação para Bruno Rodrigo Ferreira (CPF nº 017.837.250-10): 500 ações no valor individual de R\$ 1,00 (correspondentes a 10% do capital social da ÚNICA SAÚDE). O teor desse documento explicita, da mesma forma, que não houve qualquer outra alienação de ação até a data da realização dessa assembleia. Ou seja: todas as supostas transferências de ações aos empregados contratados não existiram.

Quanto ao verdadeiro quadro societário da companhia, as evidências demonstram que os únicos acionistas de fato da empresa no período fiscalizado foram Rogério Luís Boff (proprietário de 4.500 ações), Rafael Nikolay (proprietário de 500 ações até 03/12/2012) e Bruno Rodrigo Ferreira (proprietário, a partir de 03/12/2012, das 500 ações anteriormente pertencentes a Rafael Nikolay). Embasa essa conclusão o comportamento da ÚNICA SAÚDE, em várias oportunidades, de não considerar como acionistas da companhia os profissionais que adquiriram somente uma ação por meio dos “Termos de Transferência de Ações”.

Aplica-se ao caso o princípio da verdade material, consagrado no Direito Tributário, segundo o qual a realidade fática prevalece sobre o instrumento formal. As circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversos daquilo que foi documentado formalmente. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma.

O argumento de que a distribuição de lucros pode ser desproporcional à participação no capital não elide a conclusão de que, no presente caso, não houve genuína distribuição de lucros, mas sim pagamento por serviços prestados. A legislação que rege as sociedades simples não autoriza a caracterização fraudulenta de rendimentos do trabalho como lucros societários.

Considera-se, portanto, correta a reclassificação dos rendimentos promovida pela fiscalização, mantendo-se o lançamento no tocante à exigência do imposto de renda devido.

O recorrente também reitera o argumento apresentado em sede de Impugnação, para que seja cancelada a multa de ofício, mesmo no caso de manutenção do lançamento, tendo em vista que não teria ficado caracterizada omissão de rendimentos, uma vez que teria declarado os referidos rendimentos. A decisão de piso analisou o argumento da seguinte forma:

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.

No caso em tela foi aplicada multa de ofício de 75%, com fundamento no art. 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96.

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;

O recorrente alega que seria cabível o cancelamento da penalidade, tendo em vista a Súmula CARF nº. 73:

Súmula CARF nº 73

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Não entendo que seja cabível a referida súmula, pois não ficou comprovado nos presentes autos que o recorrente foi induzido a erro por parte das declarações da empresa.

Os elementos probatórios revelam que o contribuinte tinha plena ciência da natureza tributável dos rendimentos recebidos. A participação consciente no esquema de simulação de distribuição de lucros, quando na realidade recebia remuneração por serviços prestados, caracteriza inequivocamente o conhecimento e a intenção de promover a declaração da forma realizada em conluio com a empresa.

Dessa forma, entendo que a multa de ofício deve ser mantida.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa