



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.724047/2014-38
ACÓRDÃO	2002-009.900 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NEWTON RENATO BUENO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

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

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, que correspondem à verdade material dos fatos, e não lucros isentos do Imposto de Renda.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n° 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, referente aos exercícios 2010 a 2013.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fls. 3/11), extrai-se:

O presente lançamento de ofício é decorrente dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal instaurado ao amparo do Mandado de Procedimento fiscal nº 10.1.07.00-2014-00497-6, levado a efeito contra a pessoa jurídica AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, CNPJ nº 08.171.986/0001-74, procedimento este que resultou na constituição de crédito tributário consubstanciado nos processos administrativos fiscais digitais (e-processos) nº 11065.724136/2014-84 e 11065.721831/2014-94;

A AMEHGRA é uma sociedade simples organizada por cotas de responsabilidade limitada. Noutras palavras, é uma sociedade de profissionais da área da saúde (médicos, odontólogos), com fins econômicos e responsabilidade limitada ao capital social. Desde sua constituição, o objeto da sociedade é “prestação de serviços na área de saúde e odontologia, tratamentos de pacientes, conveniados ou não, podendo associar-se com outros médicos ou clínicas para o bem estar pleno dos pacientes e clientes”. De janeiro/2009 a dezembro/2012 apresentou-se como sócia ostensiva de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), na qual os médicos e demais profissionais da área da saúde integrantes do corpo funcional, dentre eles o próprio sujeito passivo, figuraram como sócios capitalistas/participantes;

Em sintonia com os objetivos sociais, a análise dos contratos entabulados pela AMEHGRA e os tomadores dos serviços por ela prestados mostra claramente a

atuação empresarial, desenvolvendo as atividades inerentes à prestação de serviços na área da saúde, tais como emissão de faturas, cobrança, recebimento de pagamentos, orientação do corpo funcional e responsabilidade sobre os encargos tributários, sociais e previdenciários incidentes sobre as receitas auferidas;

Em consonância com as cláusulas dos contratos, a AMEHGRA valeu-se de profissionais da área (médicos/dentistas, etc.) para prestar os serviços, remunerando-os pelos trabalhos desenvolvidos;

Neste contexto, em abril de 2006, foi constituída uma suposta Sociedade em Conta de Participação (SCP), cujo quadro societário “inicial” era composto pela AMEHGRA (sócios capitalistas), a saber: Dr. Alessandro Delgado Louzada (CPF nº 710.925.870-04); Dr. Geraldo Arthur Bischoff (CPF nº 488.443.570-20); e, Dr. Salvador Gullo Neto (CPF nº 731.329.930-34).;

De pronto, é relevante ressaltar que chamamos este quadro societário de “inicial” em virtude da previsão de ingresso de novos sócios constante do Parágrafo Primeiro da Cláusula Quarta do Instrumento Particular de Constituição de Sociedade em Conta de Participação;

Na realidade, a constituição desta SCP 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;

O normal em uma sociedade prestadora de serviços é a contratação de profissionais para a execução dos serviços, remunerando os colaboradores com salário (se forem empregados), com pró-labore (caso os sócios executem os serviços) ou com honorários (caso sejam subcontratados profissionais autônomos). Todavia, valendo-se irregularmente da Sociedade em Conta de Participação, a AMEHGRA mascarou o corpo clínico prestador dos serviços como sócios e classificou os pagamentos efetuados a estes profissionais como se fossem retiradas de lucros da SCP, não sujeitos à retenção de imposto de renda na fonte e fora da incidência de contribuições previdenciárias. O tratamento dado pela AMEHGRA à remuneração paga pelos serviços prestados pelos profissionais, no entanto, não guarda correlação com a verdadeira natureza jurídica de tais pagamentos, pelas razões que se passa a expor;

No período abrangido pelo presente procedimento fiscal (janeiro/2009 a dezembro/2012), o sujeito passivo ora autuado não constava dentre os sócios da AMEHGRA, mas tão somente dentre os sócios participantes da SCP da qual a AMEHGRA é sócia ostensiva. A SCP está regulada nos artigos 991 a 996 do Código Civil;

Trata-se, portanto, de uma forma de organização social não sujeita a registro, por isso mesmo, não dotada de personalidade jurídica (não personificada). Nela, vamos encontrar dois tipos de sócios:

o Ostensivo: é o único que aparece e atua diretamente nas relações com terceiros, executando o objeto da conta de participação. Consequentemente, ele responde perante aqueles com todo o seu patrimônio e, perante os sócios participantes, nos termos do contrato social;

o Participante: é o que apenas investe na sociedade, alcançando recursos ao sócio ostensivo. Ele somente participa nos resultados do empreendimento. E nesta condição, ele, em princípio, não responde e nem assume qualquer responsabilidade perante terceiros;

De plano, é possível inferir que a conta de participação, por suas características, constitui muito mais uma “parceria em investimento” do que propriamente uma sociedade. As pessoas participantes entregam recursos ao elemento ostensivo que, atuando isoladamente perante terceiros, deve executar o investimento objeto da conta de participação. Após ter praticado a atividade objeto, o sócio ostensivo apura e recolhe os tributos incidentes sobre a atividade, quantifica os ganhos ou perdas e, por fim, presta contas aos sócios participantes;

Visto isso, fica evidente que a sociedade em conta de participação é uma forma jurídica aplicável à exploração de negócios e atividades em que faz sentido, ou é economicamente conveniente, apenas o sócio ostensivo aparecer e obrigar-se perante terceiros. É a típica situação em que os investidores (os denominados sócios participantes ou capitalistas), confiando em atributos, habilidades, conhecimentos ou qualidades do sócio ostensivo, entregam-lhe recursos para que este, operando isoladamente, realize atividade lucrativa, atendendo às expectativas daqueles;

Na situação fática da Sociedade em Conta de Participação criada pela AMEHGRA, a remuneração dos profissionais, dentre os quais o sujeito passivo, foi feita mediante pagamentos mensais e em montantes calculados em função dos volumes e modalidades dos serviços executados por cada profissional, sem correlação alguma com a participação social ou o capital empregado na suposta SCP. Por óbvio, nos períodos (meses ou anos) em que determinado profissional não efetuou atendimentos, não lhe coube qualquer pagamento, mesmo continuando ele a ser um dos supostos sócios capitalistas (participantes) da SCP. Ou seja, os valores pagos decorreram unicamente dos trabalhos executados (consultas e demais serviços prestados), deixando transparecer claramente a natureza de rendimento do trabalho e não do capital;

Anotemos que normalmente os lucros de uma companhia são distribuídos aos sócios tomando por base a participação social. A distribuição não igualitária dos resultados de uma sociedade aos sócios participantes só é possível quando prevista em instrumento próprio e excepcionalmente. O contrato de constituição da SCP, em seu parágrafo quarto da cláusula quarta, prevê a retirada de lucros desvinculada do capital social, todavia, esta cláusula também permite que um ou mais sócios não recebam qualquer participação nos resultados, pois se não prestaram serviços à sociedade em determinado exercício social, nada têm a

receber. Tal fato implica concluir pela invalidade absoluta deste dispositivo contratual, já que o Art. 1.008 do Código Civil determina que “É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas”;

(...)

Por tudo o que foi exposto até o presente momento e, em especial, pelo fato de que os valores recebidos pela AMEHGRA pelo sujeito passivo correspondiam a remuneração decorrente unicamente dos trabalhos executados e sempre na proporção desses trabalhos, tais montantes devem ser considerados rendimentos tributáveis. Nesse sentido já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em situação extremamente similar ao caso em tela (Acórdão CARF nº 2802-002.589, de 19/11/2013 – 2ª Turma Especial);

Isto posto, conclui-se que os valores recebidos da AMEHGRA pelo sujeito passivo, relacionados pela pessoa jurídica na resposta prestada ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 03/05/2013 e informados pelo sujeito passivo como rendimentos isentos e não tributáveis em suas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) correspondem, na verdade, a rendimentos tributáveis decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do Imposto de Renda.

Após análise da impugnação, foi proferido Acórdão nº 12-83.503 - 1ª TURMA da DRJ no Rio de Janeiro/RJ de e-fls. 501/518, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 524/552), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

☒ Em 2005 o Estado (Ministério da Saúde) adotou uma política de descentralização da saúde no Brasil, com a intenção de proporcionar o atendimento universal, de forma qualificada e com ampla distribuição de responsabilidades e metas entre os agentes, em especial os Entes Federados (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) e os nosocômios;

☒ Nesse quadro, fora introduzido pelo Ministério da Saúde o Sistema de Contratualização, com metas e ações de avaliação, para financiar a área hospitalar prestadora de serviços para o Sistema Único de Saúde – SUS;

☒ Uma das alterações promovida na época fora justamente a de alterar a forma de pagamento aos médicos, no caso de os hospitais ingressarem no Sistema de Contratualização. No sistema de contratualização da área hospitalar, o gestor contrata serviços do Sistema Único de Saúde e deposita na conta do hospital o montante total da assistência prestada, no qual se inclui, além da parcela remuneratória ao hospital, também a parcela relativa à remuneração dos médicos, odontólogos e demais profissionais da saúde;

☒ Assim, Associação Beneficente de Canoas, Hospital Nossa Senhora das Graças, que é o principal cliente da AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA aderiu a

contratualização em 2005, tendo sua homologação reconhecida pela Portaria nº 3.123, de 07 de dezembro de 2006;

☒ Isso colocou os hospitais e os profissionais de saúde diante de um novo paradigma, pois, antes da contratualização, o SUS pagava diretamente os médicos e odontólogos, depois desta, passou aos hospitais tal responsabilidade;

☒ Contudo, os hospitais, já afundados em dívidas, não concordavam, e não aceitam contratar diretamente os médicos, pois não queriam correr mais riscos de ordem trabalhista;

☒ Assim, os médicos e odontólogos que compõem a Associação Médica Hospital Nossa Senhora das Graças procuraram um especialista para apontar, diante desse diagnóstico, qual o caminho jurídico a ser trilhado. O renomado profissional apresentou como solução plausível a criação de uma Sociedade em Conta de Participação – SCP junto à AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA;

(...)

☒ Nesse sentido, o § 1º do art. 146 do RIR (Decreto 3.000/99) é expresso ao afirmar que “As disposições deste artigo aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27, § 2º)”;

☒ E, uma vez que a Sociedade em Conta de Participação da qual o contribuinte ora impugnante é sócio destina-se a prestação de serviços médicos, e exatamente como tal que deve ser tributada, pois assim expressamente determinam os art. 55 e 56 da Lei nº 9.430/96 e os artigos 146 e 147 do Decreto 3.000/99;

☒ Por derradeiro, em que pese demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, não pode o contribuinte deixar de encerrar a presente impugnação sem manifestar igual inconformidade com a desproporcional multa punitiva que lhe fora aplicada;

☒ No caso presente, está comprovado que não houve, por parte do contribuinte, má-fé ou agir doloso. O contribuinte, assim como seus pares, limitou-se a constituir uma sociedade em conta de participação (porque novel legislação incidiu sobre o Sistema Único de Saúde – SUS) para fins de prestação de serviços médicos, vez que os contratantes (em especial o Hospital Nossa Senhora das Graças de Canoas) somente contratava pessoa jurídica e, ademais, a constituição da SCP foi implementada por expressa orientação de especialista. Por fim, todos os valores recebidos pela sócia ostensiva (AMEHGRA) pelas atividades objeto da SCP foram por esta declarados e submetidos à tributação. De igual sorte, todos os valores pagos ao sócio ora impugnante a título de distribuição de lucros foram declarados por este (doc. 08);

☒ Portanto, em que pese a multa de 75% estar expressamente prevista para a hipótese de autuação de ofício (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96) o caso dos autos não se lhe aplica, conforme jurisprudência judicial que cita;

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, bem como a multa de ofício aplicada.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da Omissão de Rendimentos

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 03/11), parte integrante do Auto de Infração, a autuação em exame decorreu dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal levado a efeito contra a pessoa jurídica AMEHGRA SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, CNPJ nº 08.171.986/0001-74.

No procedimento fiscal em questão verificou-se que os pagamentos de lucros efetuados pela AMEHGRA, na condição de sócia ostensiva da Sociedade em Conta de Participação, aos sócios participantes desta conta de participação, tratavam-se, na verdade, de pagamentos de serviços médicos prestados por pessoas físicas, estando, portanto, sujeitos, ao imposto de renda retido na fonte e constituindo, ainda, rendimentos tributáveis decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício nas declarações de rendimentos dos beneficiários, neles incluído o interessado.

Assim, foi apurada omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos pelo interessado de pessoas jurídicas nos valores de R\$ 102.234,29, R\$ 117.993,93, R\$ 145.892,30 e R\$ 54.915,57 nos anos-calendários de 2009, 2010, 2011 e 2012, respectivamente.

Por seu turno, o recorrente afirma que a autoridade autuante agiu ilicitamente ao desconsiderar a existência da sociedade em conta de participação, bem como a própria atuação dos sócios participantes nas relações de prestação de serviços médicos contratadas pela sócia ostensiva AMEHGRA com os hospitais, clínicas e empresas.

Pois bem! Em relação ao tipo de prestação de serviços pelos sócios ocultos da empresa AMEHGRA, esta Colenda Corte já entrou a matéria, ao analisar o lançamento referente as contribuições previdenciárias, no PAF n. 11065.724136/2014-84, por meio do Acórdão n. 2401-012.113, os quais, transcrevo excertos da decisão, cujas considerações e razões de decidir adoto no meu voto, por expressar meu entendimento acerca do assunto:

Como relatado, o lançamento ora discutido foi pautado na premissa de que a despeito de, formalmente, os pagamentos realizados pela Recorrente aos profissionais de saúde a ela vinculados terem sido feitos a título de distribuição de lucros da sociedade em conta de participação formada pela Recorrente e pelos profissionais em questão, materialmente, tais pagamentos seriam remuneração paga a profissionais autônomos pela prestação de serviços intermediados pela Recorrente.

O primeiro elemento apontado pela fiscalização para embasar essa premissa foi o fato de que a remuneração dos profissionais da saúde era feita mediante pagamentos mensais e em montantes calculados exclusivamente em função dos volumes e modalidades dos serviços executados por cada profissional (consultas, procedimentos, cirurgias etc.), sem correlação com a participação social, o capital empregado na SCP e até mesmo com a apuração de lucro pela SCP.

Afirma a fiscalização (fl. 491) que os pagamentos aos profissionais eram realizados proporcionalmente às receitas das consultas e outros serviços de saúde realizados por cada um, deduzindo-se os tributos incidentes sobre tais receitas e uma taxa administrativa. Desse modo, independentemente da apuração do resultado da sociedade, os profissionais eram remunerados, o que faria transparecer que tais pagamentos eram produto de seu trabalho e não de seu capital.

Sobre a questão, é importante destacar que o relatório fiscal afirma (fls. 490/491) que o instrumento de constituição da SCP continha previsão expressa de distribuição de resultados desproporcionalmente à participação social. Contudo, a fiscalização afirma que tal cláusula seria nula por violação ao art. 1.008 do Código Civil⁴, já que acabava por permitir a exclusão de sócios da participação dos lucros e das perdas.

(...)

O segundo elemento apontado pela fiscalização foi a falta de affectio societatis. Conforme o relatório fiscal (fl. 492), inexistia sociedade. Cada profissional trabalhava de forma individual e isolada, prestando serviços nos próprios consultórios. Seu único compromisso para com a sociedade era o pagamento da taxa de inscrição de R\$ 350,00. O quadro societário da SCP era “aberto”. Nos termos do relatório fiscal (fls. 492/493):

(...)

Por fim, o terceiro elemento utilizado pela fiscalização para caracterizar os pagamentos feitos aos profissionais como remuneração de autônomos e não como distribuição de lucros da SCP foi o fato de que, no caso concreto, os serviços foram prestados pelos sócios participantes/ocultos (profissionais da saúde) e não pela sócia ostensiva (Amehgra). Tal fato seria vedado pelo parágrafo único do artigo 993 do Código Civil e descaracterizaria a sociedade em conta de participação.

Diante desses elementos, a fiscalização concluiu que a Recorrente simulou a forma de contratação dos médicos como sócios para fugir, indevidamente, à tributação previdenciária.

(...)

Pois bem.

Inicialmente, entendo que o fato de o sócio desempenhar tarefas na sociedade, e auferir rendimento proporcional à atividade exercida em nome desta, não significa, necessariamente que se trata de remuneração e, conseqüentemente, rendimento tributável, e não lucro distribuído pela sociedade. Inexiste previsão legal que imponha à sociedade a obrigação de remunerar o sócio pelo seu trabalho, determinado pagamento de pro-labore e não de lucro, seja para fins civis, seja para fins tributários. Podem os sócios optar por correrem integralmente o risco da atividade e nada perceberem a título de remuneração pelo trabalho, de modo que a inexistência de pro-labore, por si só, não representa fraude. Contudo, no caso dos autos, entendo que a fiscalização foi mais adiante, demonstrando, além da falta de normalidade das condições pactuadas, que estas tiveram o único intuito de evadir-se à tributação.

Em primeiro lugar, há de se destacar que a despeito de a Recorrente alegar ter efetuado os pagamentos aos profissionais da saúde a título de distribuição de lucros, não é isso o que sua contabilidade revela. A Recorrente alega que os pagamentos mensais, realizados com base nos serviços prestados pelos profissionais da saúde, teria se dado a título de adiantamento de lucros. Contudo, como apontado no relatório fiscal, se os pagamentos efetivamente correspondessem à distribuição de lucros, deveriam ter sido contabilizados a débito de conta do Patrimônio Líquido e não como despesas, como de fato ocorreu. Ou seja, a contabilidade da Recorrente depõe contra sua alegação.

Além disso, o conjunto fático-probatório carreado aos autos pela fiscalização é convergente para atestar a inexistência de *affectio societatis*, pressuposto para a existência de uma sociedade. A propósito, as planilhas de fls. 47/58 revelam que em 2009 foram realizados pagamentos a título de distribuição de lucros a 236 “sócios”, em 2010, a 195 “sócios” e, em 2011, a 163 “sócios”. Além disso, conforme as respostas dadas pela Recorrente à Fiscalização (vide fl. 214), durante todo o período fiscalizado, não foram realizadas reuniões ou assembleias dos sócios da SCP para deliberar sobre a distribuição dos lucros.

A soma desses indícios evidencia a ausência de disposição dos sócios em manter laços societários para o esforço ou investimento comum, representando o ingresso na sociedade apenas um subterfúgio para a prestação de serviços a terceiros, mediante remuneração pelo trabalho, com a conseqüente economia irregular da carga tributária. Aliás, a própria Recorrente afirma que a SCP foi constituída porque os hospitais e demais contratantes de serviços médicos não queriam “correr riscos de ordem trabalhista e previdenciária” (fl. 959)

(...)

Tal situação apenas reforça a ideia de que, na verdade, não há relação societária, e sim remuneração em decorrência do trabalho.

E, ainda, a roupagem conferida à sociedade médica foi de Sociedade em Conta de Participação, sendo que, nos termos dos arts. 991 a 996 do CC, a atividade que constitui o objeto social somente pode ser exercida pelo sócio ostensivo, em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade. Os demais sócios apenas participam dos resultados gerados. No caso dos autos, verifica-se que a principal atividade da SCP em referência, a prestação de serviços médicos, que gerava a receita da sociedade, era realizada pelos sócios participantes de maneira pessoal.

(...)

Tem-se, pois, que o funcionamento da SCP estava em descompasso com a legislação de regência, consubstanciando-se em mera "roupagem" por intermédio da qual se procurava revestir rendimentos tributáveis do caráter de isentos, como se fossem lucros distribuídos.

A propósito, ainda que seja possível aplicar à Sociedade em Conta de Participação, subsidiariamente e no que com ela for compatível, o disposto para a sociedade simples (art. 966, do Código Civil), a legislação civil proíbe expressamente que os sócios participantes exerçam ou executem o objeto social de uma Sociedade em Conta de Participação.

Depreende-se da transcrição encimada que, os valores percebidos por este profissional, em regra, por pagamentos mensais e em função dos serviços prestados a terceiros, por intermédio da AMEHGRA, dada a sua correspondência com o trabalho executado, evidenciam que se tratava, na verdade, de remunerações ao labor executado e não de retribuição a sócios por participação social.

Verifica-se, portanto, que o lançamento em exame não se baseou em mera presunção, mas em uma conjugação de fatos, devidamente motivada e demonstrada pela fiscalização, a justificar a desconsideração do negócio jurídico, de mera aparência legal, qual seja, a admissão dos profissionais da área de saúde como supostos sócios.

Não houve, com a presente exação, qualquer violação ao princípio da livre iniciativa, mas subsunção do fato tributário (prestação de serviços por pessoa física) à hipótese legal de tributação (IRPF).

Incontestável, portanto, a prestação de serviços, pelo contribuinte, em favor da AMEHGRA, que age como empresa interposta, contratando os médicos para os disponibilizar a terceiros, assumindo, diretamente, o ônus de remunerá-los, estabelecendo controle sobre os serviços prestados pelos mesmos, sem subordinação, mas com coordenação da atividade laborativa.

A alegada assimetria nos pagamentos entabulados aos médicos é consequência direta da natureza dos valores pagos: recebem proporcionalmente ao trabalho efetuado junto aos tomadores diretos dos serviços e não em proporção à simbólica participação no capital social da AMEHGRA. Evidencia-se, assim, o caráter de contraprestação pelo labor executado, traduzindo-se, nitidamente, em verdadeira remuneração, disfarçada sob o manto de lucro.

No mesmo sentido, não houve qualquer justificativa, por parte do recorrente, para a distribuição do suposto lucro em periodicidade mensal. De notar-se que, em nenhuma ocasião, ficou demonstrada a existência de lucros acumulados, que permitissem eventual distribuição antecipada. Também, não se comprovou a apuração de lucros em cada um dos períodos em debate.

No caso concreto, havendo o Auditor-Fiscal demonstrado que as verbas pagas pela empresa ao recorrente não revestiam as características legais de distribuição de lucros (remuneração proveniente do capital social), forçoso seu enquadramento como remunerações decorrentes do trabalho.

Para além do exposto, vale colacionar a jurisprudência deste Tribunal neste sentido, senão vejamos:

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica. (Acórdão nº 2202-010.278, Sessão de 12/09/2023)

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

Exercício: 2009

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. SIMULAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

As Sociedades em Conta de Participação estão regidas pelas disposições específicas do Código Civil; dentre as quais há a proibição de os sócios participantes prestarem serviços em nome da Sociedade em Conta de Participação.

Se os sócios participantes da conta participação prestam serviços ao sócio ostensivo, os valores pagos por decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica: rendimentos tributáveis de prestação de serviços, e não lucros isentos do Imposto de Renda. Presente a simulação, é devida a multa agravada, em percentual de 150%. (Acórdão 2201-010.600, Sessão de 11/05/2023)

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

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

[...]

RENDIMENTOS RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TRIBUTAÇÃO.

Rendimentos recebidos em decorrência da prestação de serviços são tributáveis. Demonstrado nos autos que a pessoa jurídica Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda, formalizada como Sociedade em Conta de Participação, tinha seu funcionamento de forma diversa do determinado na legislação de regência e que os rendimentos recebidos pelo contribuinte eram decorrentes da prestação de serviços, não há que se falar em distribuição de lucros. (Acórdão nº 2401-009.810, Sessão de 01/09/2021)

Portanto, deve ser mantido inalterado o lançamento.

Da Multa Confiscatória

Consta no Demonstrativo de Multa e Juros (fl. 13), parte integrante do Auto de Infração, que sobre o valor do imposto devido foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007:

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;

Tem-se, portanto, que a exigência da multa de ofício de 75% decorre de expressa disposição legal a ser aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Quanto ao alegado caráter confiscatório, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2:

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

