



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.722381/2011-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.874 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria IRPF- Rendimentos recebidos em decorrência da prestação de serviços
Recorrente FLAVIO AGAMENON PINTO COLTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia.

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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.

MULTA DE OFÍCIO.

Nos casos de lançamento de ofício aplica-se a multa de ofício no percentual de 75%, prevista na legislação tributária, sempre que for apurada diferença de imposto a pagar.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Alice Grecchi que afastava a multa de ofício.

Assinado digitalmente

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS – Presidente.

Assinado digitalmente

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora.

EDITADO EM: 04/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alice Grecchi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra FLAVIO AGAMENON PINTO COLTRO foi lavrado Auto de Infração, fls. 1031/1038, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 2006 a 2008, exercícios 2007 a 2009, no valor total de R\$ 93.890,74, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até março de 2011.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Relatório da Ação Fiscal, fls. 1039/1049, foi a classificação indevida de rendimentos tributáveis como isentos. O contribuinte classificou valores recebidos de Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda como lucros distribuídos (isentos). Contudo, a autoridade fiscal entendeu que tais valores foram recebidos em decorrência da prestação de serviços e, portanto, seriam tributáveis. O procedimento fiscal decorreu da autuação fiscal perpetrada contra a pessoa jurídica Amemd Saúde Sociedade Ltda, cujo resultado está no processo 11080.723457/2010-40, onde foram lançados isoladamente multa de ofício e os juros de mora por falta de retenção/recolhimento do IRRF sobre os rendimentos pagos aos profissionais médicos (sócios) por prestação de serviços.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 1055/1275, que foi julgada improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/POA nº 10-35.960, de 07/11/2011, fls. 1278/1290.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 16/01/2012, Aviso de Recebimento (AR), fls. 1294, o contribuinte apresentou, em 09/02/2012, recurso voluntário, fls. 1296/1337, trazendo as alegações a seguir resumidas:

Nulidade do Lançamento – É nulo o procedimento fiscal, posto que a ausência de fundamentação jurídica para embasar, por vias transversas, a tentativa de descaracterizar a Sociedade em Conta de Participação (SCP) denota uma excessiva carga de discricionariedade do ente autuante, seguida de infundadas atribuições de simulação que não vieram acompanhadas de fundamento jurídico.

Decadência – O *dies a quo* de contagem do prazo de decadência deve ser o último dia do mês seguinte ao do fato gerador e, portanto, as exações referentes aos fatos geradores de janeiro, março e abril de 2006 já se encontravam alcançadas pela decadência na data do lançamento.

Do ilegal indeferimento da perícia – As razões que levam a necessária produção de prova pericial estão atreladas a necessária e imprescindível aferição da regular existência da SCP e da natureza jurídica de resultados distribuídos quando dos pagamentos feitos aos sócios participantes.

Da sociedade em conta de participação – Não existe entre a Amemd e os médicos participantes da SCP relação de prestação de serviços, com ou sem vinculação empregatícia. A relação entre Amemd e os médicos participantes da SCP é de sociedade, assim regularmente constituída por documentos hábil, com claro objetivo de reunir esforços e recursos.

Processo nº 11080.722381/2011-16
Acórdão n.º **2102-002.874**

S2-C1T2
Fl. 1.343

Do bis in idem – O presente Auto de Infração, a par de já estar exigindo da AMEMD a multa de ofício e os juros de mora, volta a exigir do recorrente, em notório bis in idem, a multa de ofício e os juros sobre o mesmo fato gerador.

A multa deve ser reduzida para patamar mais brando tendo em vista não ter restado caracterizado o evidente intuito de fraude ou qualquer das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Cuida-se de Auto de Infração que imputou ao contribuinte a infração de classificação indevida de rendimentos tributáveis como isentos. Aduz a autoridade fiscal que o contribuinte classificou valores recebidos de Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda como lucros distribuídos (isentos), quando, na realidade, tais valores foram recebidos em decorrência da prestação de serviços e, portanto, seriam tributáveis, sendo certo que o presente procedimento fiscal decorreu da autuação fiscal perpetrada contra a pessoa jurídica Amemd Saúde Sociedade Ltda, cujo resultado está no processo 11080.723457/2010-40.

No recurso, o recorrente argúi a nulidade do lançamento, sob a alegação de ausência de fundamentação jurídica para embasar a tentativa de descaracterizar a Sociedade em Conta de Participação (SCP) e de infundadas atribuições de simulação.

De pronto, cumpre dizer que não houve por parte da autoridade fiscal a descaracterização da pessoa jurídica Amemd, seja no procedimento fiscal levado a efeito contra a pessoa jurídica ou na ação fiscal perpetrada contra o recorrente. Na verdade, a acusação que paira contra a pessoa jurídica e os médicos associados é de existência de negócio jurídico simulado de constituição da SCP, cujos objetivos eram:

- 1. Proporcionar a supressão do imposto de renda na fonte incidente no pagamento de serviços prestados por profissionais médicos prestadores de serviços médicos à Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda (os pagamentos eram efetuados como distribuição de lucros gerados pela conta de participação Amemd Saúde HMD – SCP).*
- 2. Permitir, através da constituição da SCP, que os médicos associados à Associação dos Médicos do Hospital Mãe de Deus não fossem responsabilizados civilmente em consequência de atos de outros sócios, protegendo o seu patrimônio individual.*
- 3. Fazer com que os valores pagos às pessoas físicas e jurídicas que prestavam serviços para a Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda pudessem ingressar na declaração de imposto de renda dos beneficiário como rendimento isento (“distribuição de lucros” gerados pela conta de participação Amemd Saúde HMD), ainda que fossem decorrentes da mera prestação de serviços dos sócios participantes ao sócio ostensivo.*

Diga-se, ainda, que no Relatório da Ação Fiscal, fls. 1039/1049, todos os fatos apurados pela autoridade fiscal encontram-se minuciosamente detalhados, de modo a permitir que o recorrente exerça o seu pleno direito de defesa.

E mais, o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), sendo certo que o lançamento está em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Nestes termos, não pode prosperar a arguição de nulidade do lançamento suscitada pelo recorrente.

Ainda preliminarmente, o contribuinte se insurge contra a decisão recorrida no que se refere ao indeferimento de pedido de perícia formulado na impugnação. Todavia, a realização de perícia, com o objetivo de aferir a regular existência da SCP e a natureza jurídica dos resultados distribuídos quando dos pagamentos feitos aos sócios participantes, é desnecessária, posto que as respostas a tais questionamentos já estão perfeitamente delineadas nos autos. Logo, nos termos do disposto no art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, correta a decisão recorrida ao indeferir o pedido de perícia formulado pela defesa.

Prosseguindo, passa-se ao exame da alegação de decadência suscitada pelo contribuinte em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a abril de 2006.

Sabe-se que o fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador como capaz de suscitar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (CTN, art. 43).

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

Tem-se, portanto, que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2006 somente se completaram em 31/12/2006, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial.

Assim, ainda que se proceda a contagem do prazo decadencial, nos termos do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, que é a forma mais benéfica para o contribuinte, não há que se falar em decadência no presente caso, posto que o prazo decadencial se encerraria em 31/12/2011 e o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 15/04/2011, Aviso de Recebimento (AR), fls. 1054.

Afasta-se, portanto, a alegação de decadência suscitada pela defesa.

No mérito, verifica-se do Relatório da Ação Fiscal, fls. 18/22, que a tese que norteou a autoridade fiscal para o lançamento em questão foi a mesma que alicerçou a autuação perpetrada contra a pessoa jurídica Amemd Saúde Sociedade Ltda, qual seja: a de que a criação da Amemd SCP resultou numa indevida isenção tributária, distorcendo o real fato gerador dos impostos incidentes sobre os rendimentos pagos aos sócios participantes.

Nesse ponto, importa destacar que o recurso interposto pela pessoa jurídica Amemd Saúde Sociedade Ltda foi julgado por esta Turma, em 20/06/2012 (acórdão 2102-002.135), sendo certo que no correspondente processo nº 11080.723457/2010-40 foi exigido da Amemd a multa e os juros de mora isolados em razão da falta de retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte.

No acórdão proferido por esta Turma, cuja ementa a seguir se transcreve, decidiu-se por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e não reconhecer o pedido decadencial e nas demais questões de mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, mantendo-se a exação fiscal. Foi vencido o Conselheiro Atilio Pitarelli (relator), que dava provimento ao recurso nas demais questões de mérito, cancelando o lançamento.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não pode ser acolhida preliminar de nulidade, por suposta falta de indicação do diploma legal infringido, com fundamento no inciso IV do art. 10 do decreto n.º 70.235/72, quando minuciosamente, o lançamento descreve as razões e fatos que considera infrações à legislação fiscal, dando conhecimento da sua origem e permitindo ao contribuinte a ampla defesa.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

O lançamento fiscal bem coloca a questão, e sobre ela, em todas as fases do processo, foi assegurada oportunidade de contestação pela Recorrente. Os valores pagos, diferenciando aqueles efetuados a pessoas físicas e jurídicas, assim como a existência da SCP constituem pontos que estão amplamente contestados, com elementos suficientes nos autos, não vislumbrando com isto, razões para a realização de perícia.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRAZO DO ART. 173, I DO CTN.

Não prospera alegação do Recorrente, favorável à aplicação do prazo decadencial previsto no par. 4º do art. 150 do CTN, em função de eventual recolhimento de imposto de renda pelas pessoas físicas, apurado em suas respectivas DIRPF, não só em função da falta de comprovação do mesmo, assim como, notadamente, pelo facto de não ser objeto do lançamento.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. SIMULAÇÃO.

No direito tributário, o conteúdo prevalece sobre a forma. Se o conteúdo fático não guarda qualquer simetria com a relação societária que se tentou desenhar, é caso de simulação. 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. Presente a simulação, é devida a multa agravada, em percentual de 150%.

Da leitura do voto vencedor verifica-se que restou assentado o entendimento de que de fato a Amemd simulou negócio jurídico com a finalidade de suprimir tributo, no caso, o Imposto de Renda Retido na Fonte, quando dos pagamentos por serviços

tomados/contratados de profissionais pessoas físicas e de pessoas jurídicas, destacando-se os seguintes trechos do voto vencedor proferido pelo Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima:

Considerada a verdadeira relação jurídica mantida pela RECORRENTE com as dezenas de pessoas físicas e jurídicas que lhe prestaram serviços e se passaram por sócias da Sociedade em Conta de Participação, está caracterizado o abuso de forma e a tentativa de induzir o Fisco a erro, reduzindo ou ocultando o tributo devido, o que caracteriza simulação. E, por isso, deve ser mantida a multa qualificada, por evidente intuito de fraude.

Vale registrar ainda que, contrariamente ao que defende a RECORRENTE, 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. 996 do Código Civil), é insuperável a proibição de os sócios participantes exercerem ou executarem o objeto social de uma Sociedade em Conta de Participação, por expressa vedação da lei civil. No caso dos autos, o contrato de constituição da Sociedade em Conta de Participação chega a estabelecer até a responsabilidade pessoal e direta dos sócios participantes pelos serviços que prestassem, em clara dissonância com o Código Civil.

Julgo presente, portanto, a simulação perpetrada pela RECORRENTE, sendo devida a cobrança de multas e juros como responsável pelo IRRF que deixou de ser retido nos pagamentos realizados a pessoas físicas e jurídicas que lhe prestaram serviços.

Do acima exposto, verifica-se que houve a formalização da Sociedade em Conta de Participação, contudo, seu funcionamento, se dava de forma diversa do determinado na legislação de regência, de modo a permitir que a prestação de serviços realizada pelo recorrente recebesse a roupagem de lucros distribuídos, propiciando desta forma a caracterização de rendimentos tributáveis como se isentos fossem.

Nestes termos, não há como se acolher a tese defendida pelo recorrente de que os rendimentos recebidos da Amemd Saúde Sociedade Ltda sejam isentos e não tributáveis, posto que restou exaustivamente demonstrado nos autos que tais quantias correspondem na verdade à remuneração por serviços prestados, sendo, portanto, rendimentos tributáveis, nos termos da legislação de regência.

Também não procede a alegação da defesa de *bis in idem*, posto que a multa e os juros de mora estariam sendo cobrados da pessoa jurídica Amemd e também do recorrente.

Ocorre que no Auto de Infração lavrado contra a pessoa jurídica estão sendo exigidos isoladamente a multa de ofício e os juros de mora por falta de retenção/recolhimento do IRRF sobre os rendimentos pagos aos profissionais médicos (sócios) por prestação de serviços.

Já no Auto de Infração lavrado contra o recorrente a exigência é relativa ao imposto de renda pessoa física devido, depois de ajustado, acompanhado da multa de ofício, no percentual de 75% e dos juros de mora.

Logo, não há que se falar em *bis in idem*, posto tratar-se de cobranças completamente diversas, decorrentes de fatos também diversos. Da pessoa jurídica cobra-se multa e juros isolados por falta de retenção do IRRF e da pessoa física exige-se o IRPF devido, acompanhado de multa de ofício e juros de mora.

Por fim, deve-se analisar a solicitação da defesa de reduzir o patamar da multa de ofício, alicerçada na justificativa de que não restou caracterizado o evidente intuito de fraude ou qualquer das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Destaque-se que a multa de ofício foi aplicada, no percentual de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.

Vê-se, portanto, que não houve por parte da autoridade fiscal a acusação de evidente intuito de fraude, posto que se assim o fosse, a multa teria sido aplicada no percentual de 150%, conforme disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito.

De outra banda, verificou que o contribuinte deixou de recolher o imposto de renda devido, sujeitando-se, portanto, à imposição da multa de 75%, cuja cobrança deve prevalecer.

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora

Processo nº 11080.722381/2011-16
Acórdão n.º **2102-002.874**

S2-C1T2
Fl. 1.349

CÓPIA