



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

Processo nº 11080.724069/2011-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.685 – 1ª Turma Especial
Sessão de 9 de setembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO CARLOS BALESTRIN CORREA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/POA (Fls. 329), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Mediante Auto de Infração, Demonstrativos e Relatório de Ação Fiscal, de fls. 203 a 216, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento da importância de R\$ 206.399,69, calculados até 29-04-2011, a título de imposto de renda pessoa física suplementar e acréscimos, em virtude da infringência de dispositivos legais abaixo descritos.

1. A autoridade lançadora detectou Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF, correspondentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009. Enquadramento Legal: arts. 1º a 3º e §§, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990; art. 1º da Lei nº 11.311/2006; art. 1º da Lei nº 11.482/2007 e arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999 (fl. 211).

O lançamento no contribuinte Dr. Antonio Carlos Balestrin Correa foi decorrente de procedimento fiscal junto à Associação dos Médicos do Hospital Mãe de Deus (AMEMD) Saúde Sociedade Simples LTDA, cujo resultado está no processo administrativo fiscal nº 11080.723457/2010-40, no qual a autoridade fiscal procurou demonstrar que os objetivos da celebração do negócio jurídico na constituição da Sociedade em Conta de Participação visava proporcionar a supressão do imposto de renda na fonte incidente no pagamento de serviços prestados pelos profissionais médicos, de forma que esses rendimentos ingressassem como isentos na DIRPF, a título de distribuição de Lucros.

A autoridade Fiscal concluiu pela inexistência concreta de uma Sociedade em Conta de Participação e a prestação de serviços não era pelo sócio ostensivo e, sim, pelos profissionais médicos que efetivamente atendiam os pacientes, sendo-lhes repassado o valor relativo ao seu atendimento e, não, distribuição de lucros equivalente e proporcional ao número de sócios; entendendo, pois, ter havido simulação no negócio jurídico, na qual fez parte o contribuinte com o intuito de, fraudulentamente, diminuir a carga tributária à qual estava sujeito.

Face às conclusões pela simulação e intuito de fraude, a Autoridade Fiscal efetuou a Representação Fiscal para Fins Penais sob o processo nº 11080.724072/2011-81.

O contribuinte apresentou impugnação ao Auto de Infração, fls. 220 a 250, iniciando com um histórico da AMEMD, desde a sua estruturação pós 2002, e a criação da Sociedade em Conta de Participação, em 2003, com a associação de mais de 800 médicos, com o intuito de maior abrangência de atendimento com a celebração de convênios junto a planos de saúde, inclusive possibilitando o atendimento a praticamente todos os pacientes da Emergência, tenta demonstrar que não foi objetivo dos médicos, ao criarem a SCP, a simulação do negócio jurídico para evitar a incidência de tributação.

O impugnante continua sua manifestação abordando o procedimento fiscal contra a AMEMD, que teve exigida contra si a multa de ofício de 150% pela falta de retenção e recolhimento de imposto de renda sobre os pagamentos efetuados aos médicos e não tendo retido o imposto na fonte, foi exigido dos profissionais o imposto de renda sobre os valores recebidos mediante autuação individual dos sócios participantes.

Em relação ao lançamento em seu nome, o contribuinte argumenta que a Autoridade Fiscal usou o mesmo fundamento sobre a autuação da AMEMD, a diferença reside no caso de que na sociedade não houve a retenção do imposto e no seu caso os rendimentos estavam informados como isentos, mas foram declarados por ele, contudo foi-lhe aplicada a multa de ofício de 150%.

O contribuinte volta-se à discussão sobre a Sociedade em Conta de Participação, com fundamento nos dispositivos do Código Civil, sobre a sua organização e finalidades, o seu objeto social, inclusive tendo o contrato da SCP previsto a distribuição desproporcional do resultado, retendo o percentual de taxa de administração; contrapõe-se à descaracterização da SCP, por não existir vedação para a prestação de serviços a terceiros pelos sócios participantes, nem a distribuição desproporcional dos lucros.

Reforça ao final a necessidade de reconhecimento da existência de sociedade de fato entre a AMEMD Saúde Sociedade Simples LTDA e os médicos denominados de sócios participantes, com opção inclusive de apuração do resultado pelo lucro presumido. Salienta o contribuinte que os médicos não constituíram a pessoa jurídica visando a simular uma relação inexistente, sempre houve “affectio societatis”.

Conclui o impugnante, em sua abordagem da SCP, que seja reconhecido que sociedade de fato sempre existiu, portanto os valores recebidos por ele da AMEMD devem ser tratados como isentos e

não tributáveis, impondo-se a desconstituição do auto de lançamento.

Contrapõe-se também ao percentual de 150% da multa de ofício, que deve ser reduzida por ausência de sonegação, fraude ou conluio, argumenta que não pode sofrer qualquer aplicação da

penalidade de multa, pois não praticou qualquer conduta ilegal, tampouco deixou de recolher tributo devido.

Argumenta, ainda, o contribuinte que para a qualificação da multa de ofício é indispensável que esteja presente o dolo do agente e, a seu ver, não teve conduta com vistas a impedir ou a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador e ele sempre apontou todos os rendimentos em suas declarações de IRPF, não houve omissão, somente que tais rendimentos foram declarados como isentos, pois era o seu real entendimento.

Da mesma forma não se pode falar em ocorrência de fraude ou conluio, pois jamais tentou forjar uma operação com vistas a impedir a ocorrência do fato gerador, assim como jamais planejou, com outras pessoas, simular negócio jurídico para evitar incidência de tributo.

Assim sendo, conclui o impugnante, pela ausência de dolo, elemento indispensável para que se possa falar em sonegação, fraude ou conluio, e, conseqüentemente, a multa de ofício deve ser reduzida.

Consolida o impugnante o seu requerimento, às fls. 249 e 250, pela desconstituição integral do auto de infração, com o fundamento por reconhecer a sociedade em conta de participação, ou, efetivamente, pela sociedade de fato, caracterizando os montantes recebidos como isentos ou, caso não seja este o entendimento do julgador, que seja reduzida a multa de ofício ao percentual de 75% devido à ausência de sonegação, fraude ou conluio.

Passo adiante, a 4ª Turma da DRJ/POA entendeu por bem julgar a impugnação procedente em parte, em decisão que restou assim ementada:

Ementa: SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL.

Sendo que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta 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 a verdade material dos fatos, e não lucros isentos do Imposto de Renda.

MULTA QUALIFICADA.

Não comprovado, pela autoridade fiscal, o evidente intuito de fraude do contribuinte e sua materialidade, com o fim de redução do montante do imposto devido na tributação da pessoa física, aplica-se a multa de ofício de 75%.

Cientificado em 21/10/2011 (Fls. 339), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/11/2011 (fls. 341 a 367), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

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 mérito, verifica-se do Relatório da Ação Fiscal, fls. 196/202, 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 pela 2 Turma Ordinária da 1 Câmara da Segunda Seção do CARF, em 20/06/2012 (acórdão 2102002.135), 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 pela Turma acima citada, 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 fato 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.

O recorrente afirma ainda que esses pagamentos eram lucros distribuídos, que são isentos, ainda que a forma não seja a de uma Sociedade em Conta de Participação e sim, de uma Sociedade Ltda.

Não se discute a isenção de lucros distribuídos, e sim, a natureza dos rendimentos recebidos pelo sócio da sociedade.

O trabalho do sócio na sociedade é remunerado como pro labore (tributável), e não como distribuição de lucro.

Não se distribui lucro pelo número de atendimentos médicos na sociedade, mas sim, em razão dos resultados da sociedade no período de apuração.

Ainda que seja possível estabelecer regras pelos sócios para a distribuição de lucros, cujo resultado seja em alguns casos equivalente aos valores que seriam recebidos se remunerados pela prestação de serviços realizada, a estrutura montada revela a tentativa de conferir tratamento de rendimentos isentos a rendimentos tributáveis pelo IRPF.

Isso porque, a remuneração proporcional ao número de atendimentos caracteriza a prestação de serviço pelo recorrente, não pela sociedade. Os termos dos contratos firmados não podem ser opostos à Fazenda Pública para alterar a sujeição passiva tributária, nos termos do art. 123 do CTN.

A existência de propósito negocial e/ou de affectio societatis é irrelevante, nesse ponto.

Rejeita-se, portanto, a alegação de que os rendimentos eram lucros distribuídos aos sócios-médicos sob outra forma societária que não uma Sociedade em Conta de Participação.

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 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.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre