



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

Processo nº 11080.725495/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.995 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARCELO FIGUEIREDO MULLER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

IRPF. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS POR PESSOAS FÍSICAS SÓCIAS DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS PROPORCIONAIS AOS SERVIÇOS PRESTADOS. NATUREZA JURÍDICA DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS EXCLUSIVAMENTE NA PESSOA FÍSICA DOS MÉDICOS.

O trabalho do sócio na sociedade é remunerado como rendimentos tributáveis. O médico, ainda que sócio, ao trabalhar na sociedade e ser remunerado proporcionalmente ao serviço prestado em nome desta auferirá rendimentos tributáveis inconfundíveis com o lucros distribuídos pela sociedade aos sócios.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Ronnie Soares Anderson, German Alejandro San Martín Fernández, Jaci de Assis Junior, Julianna Bandeira Toscano e Carlos André Ribas de Mello.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 364 a 374, no qual se exige do contribuinte ora recorrente o recolhimento da importância de R\$ 112.554,49, calculados até 30-06-2011, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, decorrente de procedimento fiscal instaurado junto à Associação dos Médicos do Hospital Mãe de Deus (AMEMD) Saúde Sociedade Simples Ltda., cujo resultado está no processo administrativo fiscal n.º 11080.723457/2010- 40.

Em procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal procurou demonstrar que os objetivos da celebração do negócio jurídico na constituição da Sociedade em Conta de Participação (SCP) 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 da Sociedade em Conta de Participação; ademais, a prestação de serviços não era realizada 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 e capital. Consignou a simulação no negócio jurídico, da qual fez parte o recorrente, 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 11080.725527/2011-85.

Apreciada a Impugnação de fls. 379/424, o lançamento foi julgado procedente em parte, para indeferir a preliminar de perícia, por prescindível, indeferir as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, manter o imposto de renda pessoa física suplementar no valor de R\$ 40.706,40, conforme Auto de Infração de fls. 364 a 374, reduzindo a multa de ofício à alíquota de 75%, acrescidos dos juros de mora.

Inconformado, o recorrente interpôs Voluntário (fls. 666/700) com vistas a obter a reforma do julgado, repisando os argumentos da Impugnação quanto a nulidade do auto de infração; reiterou o pedido de perícia e a inexigibilidade do crédito por iliquidez e incerteza.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator.

Por tempestivo e pela presença dos pressupostos recursais exigidos pela legislação, conheço do recurso.

A preliminar de nulidade por ausência de fundamento jurídico para a desconsideração dos rendimentos recebidos de SCP ou de violação ao artigo 110 do CTN, se confundem com o mérito e assim serão tratados, a seguir.

Rejeito, de plano, a alegação de nulidade da decisão recorrida por ausência de fundamentação.

De fato, a mera alegação de nulidade não se sustenta, se desacompanhada de argumentos que apontem, de forma objetiva, quais as relevantes alegações postas em Impugnação que foram desconsideradas pela DRJ.

De igual modo, não acolho a argumentação quanto à violação ao direito à ampla defesa, em razão do indeferimento da perícia requerida em Impugnação.

A complexidade na produção da prova não pode ser suprida por perícia contábil, necessária e imprescindível apenas quando o conhecimento técnico específico não pode ser suprido pela experiência dos julgadores.

Aliás, dada a necessidade da realização da perícia, na opinião do recorrente, nada impediria, em prol da ampla defesa, que laudo pericial fosse apresentado pela parte, inclusive após o indeferimento da DRJ, para corroborar os fatos narrados na Impugnação e no Voluntário.

Entretanto, nada disso foi feito.

Passo ao mérito.

De início, cumpre esclarecer que mantenho meu entendimento no sentido da possibilidade de a prestação de serviços em caráter personalíssimo se dar por meio de pessoa jurídica, desde que constituída como sociedade simples.

No caso sob julgamento, entretanto, o que se discute é a possibilidade de que serviços médicos, portanto, prestados em caráter personalíssimo, sejam prestados por pessoas físicas sócias de Sociedade em Conta de Participação, e não apenas pelo sócio ostensivo, bem como que os sócios, pessoas físicas, recebam a título de distribuição de lucros, valores referentes à prestação de serviços realizada.

As alegações do recorrente no sentido da legalidade da estrutura montada para a prestação de serviços médicos e a contratação destes por planos de saúde, não se sustentam em análise mais apurada.

O Código Civil, nos artigos 991 a 996, dispõe que atividade que constitui o objeto social da SCP 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. É vedado ao sócio participante interferir nas relações com terceiros, atribuição esta privativa do sócio ostensivo, sob pena de responsabilização solidária pelas obrigações assumidas perante terceiros.

Conforme visto, as obrigações perante terceiros, são assumidas apenas pelo sócio ostensivo. Os sócios participantes respondem apenas perante o sócio ostensivo pelas obrigações que venham a assumir no respectivo contrato social. Vale dizer, o Código é expresso quanto a responsabilidade única do sócio ostensivo perante terceiros e pela exclusividade na consecução do objeto social. Logo, a prestação de serviços médicos, portanto, em caráter pessoal, desfigura o tipo societário adotado, afetando a sua validade para fins de identificação dos respectivos efeitos tributários.

Com efeito, o recorrente reconhece o erro em considerar a associação entre os sócios e a AMEMD uma Sociedade em Conta de Participação.

Por isso a autuação baseia-se na assertiva de que os valores pagos pela sociedade aos sócios tendo como parâmetro os atendimentos realizados, são rendimentos tributáveis dos sócios, portanto, não se tratam de distribuição de lucros.

O recorrente afirma 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.

A questão acerca da simulação e do dolo foi superada com a decisão de primeira instância, pela exclusão da multa qualificada.

Não procede a alegação de *bis in idem* na aplicação da multa de ofício em relação a penalidade supostamente aplicada a pessoas distintas (sociedade AMEMD e médicos), notadamente pela falta de comprovação de sanção aplicada sobre uma mesma conduta.

A matéria em litígio já foi apreciada por esta Turma julgadora na sessão de 19 de novembro de 2013, tendo sido proferido o Acórdão nº 2802-002.589, com a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 2009, 2010 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 auferirá rendimentos tributáveis inconfundíveis com o lucro distribuído pela sociedade aos sócios.

Pelo exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández