



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.726417/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.600 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente BEATRIZ MARIA LEONARDELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Mediante **Auto de Infração**, Demonstrativos e Relatório de Ação Fiscal (fls. 744 a 762), exige-se do contribuinte o recolhimento da importância de R\$ 71.696,76, calculados até 06/2012, a título de imposto de renda pessoa física suplementar e acréscimos, em virtude da infringência de dispositivos legais abaixo descritos.

A autoridade lançadora detectou *Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF*, correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, nos respectivos valores de R\$ 70.944,35 e R\$ 71.689,97.

O lançamento da contribuinte Beatriz Maria Leonardelli 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.

O contribuinte apresentou **Impugnação** em 03/07/2012 (fls. 765 a 804), em que aduz, em resumo: a nulidade do lançamento, alegando que os fundamentos denotam condição mais favorável ao Fisco e à Arrecadação Tributária, 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. Em seguida, discorre sobre simulação e negócio jurídico simulado e contrapõe-se também ao percentual de 75% da multa de ofício, argumentando a proibição de seu caráter confiscatório e a caracterização de “bis in idem”. Ao final, requer a perícia, invocando o Art. 16 do PAF.

Consta **Parecer Jurídico** (fls. 881 a 901) a respeito do lançamento tributário pela falta de retenção do Imposto de Renda nos pagamentos efetuados pelo sócio ostensivo aos sócios participantes de Sociedade em Conta de Participação. A conclusão é no sentido de:

(a) os argumentos em que se fundou a RFB para desconsiderar os efeitos fiscais da SCP são totalmente improcedentes, na medida em que a única consequência da suposta prestação de serviços pelo sócio participante seria a sua responsabilidade solidária perante terceiros, assim como também não é vedada a distribuição desproporcional dos resultados obtidos pela SCP em relação ao capital investido;

(b) também não houve ato dissimulado praticado pelas partes, pois a vontade real correspondente perfeitamente à vontade formalizada nos atos de constituição da SCP;

(c) desde a transformação da ASSOCIAÇÃO em sociedade simples, com a criação da SCP, os sócios participantes e ostensivo sempre visaram ao objetivo comum da SCP;

(d) há claro *affectio societatis* entre sócio ostensivo e participantes da SCP, sendo que tal medida conjunta, inclusive, permitiu a regularização da atuação da então ASSOCIAÇÃO, que não poderia estar praticando atos negociais na qualidade de entidade sem fins lucrativos;

(e) a demonstração de que 80% dos pagamentos sequer resultaram em tributação (conforme demonstra tabela que cobre período de 5 anos) torna evidente que o intuito da SCP nunca foi o de obter vantagem indevida em detrimento do Fisco;

(f) ainda que prevaleça a simulação imputada à AMEIVID, a multa deve ser reduzida de 150% para 75%, tendo em vista não ter restado caracterizado o evidente intuito de fraude ou qualquer das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964.

O **Acórdão 10-40.927** – 4ª Turma da DRJ/POA, em Sessão de 25/10/2012 (fl. 904 a 916) indeferiu a preliminar de perícia, por prescindível, e as preliminares de Nulidade e Decadência. No mérito, decidiu-se pela improcedência da impugnação, mantendo o imposto de renda pessoa física suplementar no valor de R\$ 35.502,69, conforme Auto de Infração (fls. 744 a 762), mantendo a multa de ofício à alíquota de 75%, acrescidos dos juros de mora.

Cientificado em 26/11/2012 (fl. 919), o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 13/12/2012 (fl. 920 a 953), em que aduz, preliminarmente, a nulidade do lançamento pela ausência de fundamentação jurídica e o ilegal indeferimento da perícia. Quanto ao mérito, alega que houve a desconsideração dos efeitos da SPC pelo Fisco; que não houve simulação como forma de imputar rendimentos tributados àqueles que são percebidos como distribuição de lucros já tributados, como afirma a fiscalização; que seria apenas uma adaptação na estrutura societária à atividade então desenvolvida pela entidade, que ao passar do tempo se tornou incompatível na forma de associação sem fins lucrativos (fl. 946). Alega, também, falta de interesse em exigir, pelo princípio do “non bis in idem” em razão da multa de ofício de 150% e juros de mora.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Conforme o próprio despacho de encaminhamento (fl. 955), considerando a interposição de Recurso Voluntário (fl. 920), em 13/12/2012, após ciência do Acórdão em 26/11/2012 (fls. 919), julgo pela tempestividade da peça.

Nulidade dos procedimentos

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. 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.

Pedido de diligência

Pede o contribuinte diligência para que se realize a perícia requerida, trazendo os elementos técnicos operacionais concretos para que o Conselho possa corretamente se posicionar

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, em especial no Processo Administrativo que originou este (11080.723457/2010-40).

Sociedade em Conta de Participação

Pede o contribuinte que se desconte os valores exigidos em “bis in idem” nos autos de infração levados a efeito contra a sócia ostensiva, garantindo que sejam descontados os tributos pagos pela pessoa jurídica AMEMD por conta de retenção de IRPF de sócios.

A meu entender, o que o contribuinte quer implica necessariamente em novo julgamento do Processo 11080.723457/2010-40. Basta observar as conclusões “a” a “f” do Recurso Voluntário (fl. 952).

O Acórdão n. 2102-002.135, em Sessão de 20/06/2012, julgou (quanto aos anos-calendário 2005 a 2009) pela simulação no caso da sociedade em conta de participação AMEMD Saúde Sociedade Simples Ltda.

E assim consta no voto do Conselheiro Redator (voto vencedor) Carlos André Rodrigues Pereira Lima:

(fl. 2.026 do Processo n 11080.723457/2010-40) Baseada em uma verdadeira engenharia jurídica, a RECORRENTE constituiu uma Sociedade em Conta de Participação, cujo objeto era a prestação de serviços médicos, com quase oitenta profissionais e pessoas jurídicas como sócios participantes, sendo ela a sócia ostensiva, prevendo que cada um deles (sócios participantes) entregavam serviços como “contribuição à sociedade” e eram “remunerados” (através de lucros) proporcionalmente aos serviços que emprestavam como sócios (como se fosse possível aos sócios participantes de uma Sociedade em Conta de Participação exercerem diretamente a atividade prevista no objeto social).

No caso, entendo presente o abuso de forma da RECORRENTE, ao batizar Sociedade em Conta de Participação a relação que detinha com pessoas físicas, quando essas em verdade lhe prestavam serviços, tentando assim dissimular o fato gerador da obrigação tributária para, concomitantemente, suprimir a retenção e o recolhimento do imposto que lhe era devido.

(...) Ou seja, se na Sociedade em Conta de Participação os sócios participantes não podem executar o objeto social, seria incorreto aceitar que os prestadores de serviços à RECORRENTE mantinham com ela uma relação societária.

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.

Dada a coisa julgada administrativa, não cabe nova apreciação de tais argumentos.

Exclusão dos valores isentos e não tributados, redução de multa e recálculo de valores

Aduz o contribuinte que, no caso de entendimento diverso sobre a iliquidez e incerteza do lançamento, deve ser mantido como rendimentos isentos e não tributáveis os valores recebidos por força de distribuição de resultados já tributados na pessoa jurídica, mantendo-se sua classificação como "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis". Além disso, que 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 4.502/1964.

A manutenção como isento e não tributável não é possível, dado que não se caracterizaram os lucros no processo ao qual este é decorrente. Igualmente, não há sentido em dizer que não há intuito de fraude se o processo anterior caracteriza a simulação. Julgou-se, no Acórdão 2102-002.135, pela simulação perpetrada pela Recorrente (Amemd Saúde Sociedade Simples Ltda).

Quanto a multas e juros, são devidos pelo IRRF que deixou de ser retido nos pagamentos realizados a pessoas físicas e jurídicas que lhe prestaram serviços. Não é devida, portanto, qualquer redução neste sentido.

Trata-se aqui de tributos diferentes: Imposto de Renda Retido na Fonte e o devido pela pessoa física (IRPF). Não sendo considerados rendimentos isentos, tampouco reduzida a multa, não há falar em recálculo dos valores lançados.

Decadência

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, assim como, notadamente, pelo fato de não ser objeto do lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho

