



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.726461/2017-36
ACÓRDÃO	2201-012.600 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALDEMIRO GOMES DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DECORRENTES DO TRABALHO.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica e não tributados no ajuste anual do imposto de renda, há de ser mantida a omissão apurada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 1.049/1.064) lavrado em desfavor do contribuinte, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, concernente aos anos-calendários de 2012 e 2013, no importe de R\$ 25.082,36 (vinte e cinco mil e oitenta e dois reais e trinta e seis centavos), acrescido de multa de ofício de 75% e demais consectários legais.

Conforme se constata na descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 1.050) o lançamento é decorrente da **omissão de rendimentos tributáveis do trabalho, considerados pelo contribuinte como lucros distribuídos de pessoa jurídica, com a constituição da empresa Única Saúde, com tal objetivo, dissimulando a natureza jurídica dos rendimentos.**

Da Impugnação

Cientificado do Auto de Infração na data de 28/12/2017, por meio de edital (fl. 1.066), o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1.070/1.078) na data de 19/01/2018 (fl. 1.068), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

(i) Preliminar – nulidade por vício material;

(ii) Mérito:

(ii.1.) Insubsistência do lançamento, uma vez que:

(a) Sua associação à empresa Única Saúde se deu em razão da convergência de interesses – “*affectio societatis*”, em razão do exercício de sua profissão na área da saúde;

(b) as inconsistências relatadas pela fiscalização em relação aos atos societários da empresa Única Saúde consubstanciam em erros de preenchimento, não são suficientes para sustentar a inexistência de transferência de ações;

(c) Foi sócio da empresa Única Saúde, ainda que titular de uma única ação da companhia;

(d) Que a empresa Única Saúde apurou lucros no período a serem distribuídos entre os sócios;

(d) Que os serviços eram prestados pela empresa Única Saúde, por meio de seus sócios, a terceiros, e por estes remunerados, o que não demonstra a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

(e) Que pode haver a distribuição desproporcional de lucros.

(ii.2.) Exclusão da multa de ofício – pugna pela exclusão da multa de ofício, nos termos da súmula CARF nº 73, em virtude do que alega ter se tratado de “erro de preenchimento” em suas DAA, uma vez que teria a empresa Única Saúde declarado tais valores como “isentos e não tributáveis” fato que o levou a erro.

Da Decisão de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, em sessão realizada em 12/11/2018, por meio do acórdão nº 04-47.198 (fls. 1098/1102) julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a integralidade do crédito tributário, cuja ementa foi dispensada nos termos da portaria RFB nº 2724/2017.

Do Recurso Voluntário

Cientificado pessoalmente do resultado do julgamento em primeira instância na data de 03/12/2018 (fls. 1109/1110), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1113/1121) na data de 07/12/2018 (fl. 1113), no qual repisou os mesmos argumentos já apresentados na Impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 03/12/2018 (fls. 1109/1110) e apresentou Recurso em 07/12/2018 (fls. 1113) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar – Nulidade do Auto de Infração

O Recorrente, repisando os mesmos argumentos já apresentados em Impugnação, suscitou a nulidade do Auto de Infração, em razão da existência de vício material no lançamento tributário.

Em que pese as razões expostas pelo Recorrente, não comportam acolhimento.

Isso porque, a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à legislação vigente.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Pois bem, o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. O Recorrente foi cientificado do auto de infração, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Acrescento, ainda, que para reconhecimento de um vício no lançamento como material, como pretende o Recorrente, é necessária a análise conjugada dos elementos do ato administrativo (conteúdo e motivação) e dos critérios da Regra Matriz de Incidência Tributária (antecedente: critérios material, temporal e espacial; e consequente: critérios pessoal e quantitativo), o que não se verifica no caso sob exame.

Como bem constou na decisão recorrida a nulidade por vício material não tem qualquer fundamento, considerando que **a motivação do lançamento foi de omissão de rendimentos tributáveis**. Ou seja, o Recorrente deixou de declarar tais rendimentos como tributáveis na declaração de ajuste, tendo como motivação do lançamento o fato do não oferecimento à tributação do IRPF de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

A reclassificação dos rendimentos declarados como isentos na condição de lucros distribuídos foi devidamente explicada nos termos do auto de infração (fls. 1.052/1.061), considerando que os pagamentos não se revestem da condição de lucros, senão de pagamentos de prestação de serviços, pois, não são distribuídos em razão exclusivamente dos resultados positivos da empresa, mas, proporcionalmente aos trabalhos desenvolvidos pelos "pretensos" sócios de sociedade criada para simular a distribuição de lucros.

Desse modo, o lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

A mera discordância do recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração, não tem o condão de torná-lo nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo do recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

Do Mérito

Dos Valores Recebidos a Título de Lucros

Nos termos relatados, a decisão de piso manteve o lançamento tributário, uma vez que os valores recebidos da ÚNICA SAÚDE pelo Recorrente sob a denominação de distribuição de lucros, não oferecidos à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) e constantes como pagamento de lucros isentos nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF's) da ÚNICA SAÚDE, correspondem a rendimentos pela prestação de trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do IRPF.

Tendo em vista que o recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 1101/1102):

(...)

3) O não reconhecimento pela empresa de que os valores pagos aos sócios decorreram unicamente dos trabalhos realizados pelos sócios não invalida que esse reconhecimento esteja implícito nas condições e na forma dessa distribuição que caracterizam a remuneração pelos trabalhos executados pelos sócios, enquanto que não há qualquer critério objetivo que deixasse claro tratar-se de distribuição de lucros, mas, pelo contrário, afirma textualmente até no item "c" do relatório, em que se verifica que a distribuição desproporcional decorreu de critérios definidos em comum acordo, tais como "a colaboração na geração de

receitas obtidas", e, por consequência, no próprio resultado objeto da distribuição, o que caracteriza de forma inequívoca, que a distribuição reflete a remuneração pelos serviços prestados, tendo agido os sócios e a empresa em conluio para a obtenção do resultado da falta de pagamento do tributo pelos "pretensos" sócios";

4) No item "d" do relatório, o impugnante volta a afirmar, que a distribuição do resultado observa o quanto do resultado da sociedade relaciona-se a cada sócio, ou seja, proporcionalmente a sua colaboração na geração das receitas e envolvimento profissional, guardando relação, portanto, com a gestão técnica e não com a quantidade de ações possuídas com a quantidade de consultas, atendimentos ou horas de plantão. **Tal assertiva somente vem a confirmar que a distribuição nada mais é do que a remuneração pelos serviços prestados, senão, qual seria objetivamente a contribuição de cada sócio que não pudesse ser medida pelos serviços realizados, mas, apenas meras alegações, de gestão técnica de cada sócio? todos eles realizavam gestão técnica que, de qualquer forma, seria uma remuneração pelos serviços de gestão e não distribuição de lucros que caracteriza a remuneração pela participação no capital da empresa;**

5) Os valores distribuídos ostentam sim a natureza de rendimentos do trabalho, e, a afirmação de que os sócios não prestam serviços à empresa, mas, a terceiros, só confirma que a constituição da sociedade teve como único objetivo a criação de uma simulação para que os sócios que na verdade prestam serviços a terceiros, tenham como rendimentos por esses serviços, como se fossem da sociedade, tratados como distribuição de lucros de forma indevida;

6) A menção à lei 11.196/2005 em nada se contrapõe ao lançamento, considerando que o que se questiona é a remuneração pelos serviços prestados pelos sócios que não se caracterizam como distribuição de lucros da sociedade, esta criada com o único objetivo de maquiar tal remuneração por serviços prestados como se lucros distribuídos fossem e não à possibilidade de profissionais se juntarem para prestação de serviços personalíssimos ou não, sujeitando-se tão somente à legislação aplicável à pessoa jurídica, para fins fiscais e previdenciários;

7) A indicação do artigo 17, parágrafos 2º a 4º da lei 6.404/76, onde se estabelece as condições de dividendos fixos e dividendos mínimos tem critérios objetivos que não se identificam com o presente caso, pois são condições objetivas que independem de qualquer ação dos sócios para seu recebimento, mas, das condições estabelecidas nos estatutos das Sociedades estabelecidos de conformidade com referida Lei, o que é permitido e não meras alegações de distribuição de lucros baseados em critérios não especificamente determinados, mas, pelo contrário, referem-se a retribuição, nas palavras do próprio impugnante, "a distribuição do resultado observa o quanto desse resultado relaciona-se a cada sócio, ou seja, proporcionalmente a sua colaboração na

geração de receitas e envolvimento profissional" o que é remuneração e não distribuição de lucros;

8) A afirmação pelo impugnante de que o estabelecido no Estatuto Social da sociedade que o fato dos minoritários receberem dividendos majorados à sua participação acionária, de forma desproporcional, numa eventual infração à legislação societária, não terá o condão de atribuir natureza de verba remuneratória, afirmando que a lei 9.249/95 não obriga que a distribuição seja proporcional ao capital social, esquecendo-se, no entanto, o impugnante, que o que se trata é se os valores distribuídos caracterizam-se como distribuição de lucros ou remuneração do trabalho, **considerando-se que segundo o próprio impugnante os recebimentos foram pela contribuição de cada sócio proporcionalmente a sua colaboração na geração das receitas e envolvimento profissional, guardando relação com a gestão técnica, o que caracteriza inequivocamente a remuneração pelo trabalho executado;**

Acrescento, ainda, que no presente caso restou demonstrado pela fiscalização, que os valores recebidos pelo recorrente da empresa Única Saúde S.A., declarados como distribuição de lucros, foram em decorrência do trabalho, conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.052/1061), que abaixo reproduzo:

1.1 DA PESSOA JURÍDICA – ÚNICA SAÚDE

A ÚNICA SAÚDE é sociedade anônima localizada no município de Taquara/RS, Rua Emílio Lúcio Esteves, nº 1131, sala 409, bairro Centro (também referida neste documento como “empresa”, “companhia”, “sociedade” e “pessoa jurídica”). Conforme Estatuto Social (docs. 04 e 23), a “companhia tem por objeto a exclusiva prestação de serviços de saúde, em todas suas especialidades e áreas, a administração e gestão de serviços de saúde, além de quaisquer atividades afins, correlatas, acessórias ou complementares às descritas anteriormente, atuando na iniciativa pública e privada, podendo ainda, participar do capital de outras sociedades, como sócia, sócia-quotista ou acionista”.

Em consonância com os objetivos sociais, **a empresa firmou contratos de prestação de serviços com entes públicos e privados.** A análise dos dispositivos pactuados indica claramente a atuação empresarial, desenvolvendo as atividades inerentes à prestação de serviços mediante contraprestação econômica (por exemplo, supervisão e fiscalização dos seus colaboradores, emissão de notas fiscais, recebimento de pagamentos e, destaque-se, responsabilidade sobre as obrigações trabalhistas, tributárias, sociais e previdenciárias decorrentes das relações com seus trabalhadores).

(...)

Como se detalha a seguir, em vez de pagar salários ou honorários aos seus colaboradores e recolher os encargos tributários e previdenciários legalmente e conseqüentemente devidos, **a empresa ÚNICA SAÚDE empreendeu simulação ao**

caracterizar trabalhadores como sócios da companhia e ao atribuir às remunerações pagas as falsas qualificações de pró-labore e de distribuição antecipada de lucros. Tais valores eram informados como rendimentos isentos nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF's) apresentadas pela empresa, resultando na supressão indevida de obrigações tributárias em prejuízo do erário público (docs. 67 e 68). As DIRF's são apresentadas como arquivos digitais de texto puro, com tipos de registros indicados no início de cada linha do arquivo e com campos delimitados pelo caractere "|". A pessoa física beneficiária de um pagamento é identificada pelo registro "BPFDEC" e o valor de lucros isentos recebido por essa pessoa física consta no primeiro registro "RIL96" após a identificação da pessoa física beneficiária (os valores monetários constantes no arquivo da DIRF são informados em centavos – o valor de R\$ 123.456,78 aparece no arquivo como "12345678").

(...)

Em primeiro lugar, **a remuneração dos colaboradores pessoas físicas, foi realizada 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, com o capital empregado na companhia ou com os resultados da empresa.** Por óbvio, nos períodos (meses ou anos) em que determinado trabalhador não prestou serviços, não houve qualquer pagamento àquele prestador de serviços, mesmo permanecendo ele como um dos supostos sócios da empresa. Portanto, **os valores pagos decorreram unicamente dos trabalhos executados (por exemplo, consultas, atendimentos e horas de plantão), deixando transparecer claramente a natureza de rendimento do trabalho e não de rendimento do capital.**

Nesse sentido, foi a resposta dada pela ÚNICA SAÚDE ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 da fiscalização da pessoa jurídica (doc. 23), que questionou a ocorrência de tais fatos:

Os valores pagos aos acionistas a título de "distribuição antecipada de lucros" eram apurados de acordo com o que prevê o art. 27º, parágrafos 1º e 2º do Estatuto Social da Companhia, conforme reproduzido a seguir:

"A companhia, por deliberação de seus diretores, poderá levantar balanço mensal, trimestral, semestral, e declarar dividendos a conta de lucros acumulados nesse balanço, bem como fazer a critério de seus diretores, distribuição antecipada de lucros a qualquer de seus acionistas, conforme decisão em reunião de diretoria. A diretoria poderá declarar dividendos intermediários, à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros existentes no último balanço anual ou semestral.

Parágrafo 1º) Havendo concordância da maioria do capital social, poderá ser elaborado Acordo Social dispondo sobre participação nos lucros e nas perdas sem obedecer a proporcionalidade do capital, desde que atendidos os requisitos legais pra tanto.

Parágrafo 2º) Poderá a administração em qualquer tempo, realizar balanços intercalares ou extraordinários.”

*Sob o respaldo do Estatuto Social, a administração da Companhia tinha como ponto inicial a receita apurada, de onde eram descontados os tributos incidentes, assim como os custos e despesas necessárias à administração e gestão da Companhia, **sendo o resultado desse cálculo dividido entre os acionistas proporcionalmente à sua colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional no período base.** [grifos da fiscalização]*

Merece destaque a resposta dada pela ÚNICA SAÚDE ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 (doc. 54), mediante o qual foi solicitada a apresentação da memória de cálculo dos valores distribuídos a título de antecipação de lucros aos profissionais que prestavam os serviços vendidos pela empresa:

Diante do exposto, esclarecemos que para o estabelecimento do montante a ser pago a cada um dos acionistas a título de “distribuição antecipada de lucros” não havia um cálculo matemático padrão. De forma objetiva apurava-se o montante global passível de distribuição em estrita obediência a legislação tributária, bem como, ao atendimento de suas necessidades financeiras, visando honrar seus compromissos relativos a custos e despesas necessárias à boa administração e gestão do negócio, e partir de então definiam-se os valores que caberiam a cada um dos acionistas, levando-se em consideração a sua colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional no período base. [grifos da fiscalização]

Portanto, **a própria empresa esclareceu, em mais de um momento, que os valores pagos aos profissionais decorreram do resultado de seu trabalho ou, nos termos utilizados pela ÚNICA SAÚDE, da “colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional”.** Nunca foram participação nos resultados da companhia decorrentes da condição de sócio, os quais poderiam ser distribuídos na forma de lucros isentos.

(...)

Verifica-se que os pagamentos efetuados aos profissionais prestadores de serviços (“acionistas” com uma ação de R\$ 1,00) foram feitos mensalmente e proporcionalmente às receitas dos serviços de saúde realizados por cada um, deduzindo os tributos incidentes sobre tais receitas e um valor para atender “os custos e despesas necessárias à administração e gestão da companhia”. Independentemente da apuração de lucros, os profissionais prestadores de serviços foram remunerados, o que mostra, novamente, a natureza de rendimentos por trabalho.

Cabe ainda ressaltar que **os pagamentos efetuados a título de “antecipações de lucros” além de não sofrerem confronto com o resultado final do exercício social, não ocorriam em todos os meses. Mesmo que fosse cogitado que a empresa apurasse seus resultados e distribuisse os respectivos dividendos**

mensalmente, verifica-se que, em muitos meses, um grande número de profissionais não recebeu “adiantamento de lucros”, ainda que permanecesse na condição de “acionista”. Pelas informações apresentadas pela ÚNICA SAÚDE, isso teria ocorrido porque, naqueles meses, tais profissionais não colaboraram na geração de receitas e não se envolveram profissionalmente (logicamente, não trabalharam, não fazendo jus, assim, aos seus pagamentos). A inexistência de lucros “adiantados” aos acionistas detentores de uma ação evidencia, mais uma vez, que os valores pagos aos profissionais naqueles meses em nada se relacionavam com distribuição de lucros.

9) A hipótese de cancelamento da multa de ofício caso seja mantida a autuação, sob o argumento que apresentou a Declaração de Ajuste Anual de conformidade com informe entregue pela sociedade, não pode ser acolhida considerando que o impugnante é parte integrante da sociedade, e, como visto, houve participação efetiva dos sócios na simulação construída, com pleno conhecimento dos sócios;

10) Da mesma forma que o item anterior e demais argumentos, não há que se falar em nulidade e improcedência do lançamento e exclusão da multa de ofício.

Conforme se observa das declarações/respostas ofertadas pela própria empresa Única Saúde S.A., durante o procedimento de fiscalização oriundo do processo administrativo nº 11065.722869/2016-46, transcritas no Termo de Verificação Fiscal que compõe o presente processo, acima transcrito, os valores pagos sob a roupagem de “distribuição de lucros” ao recorrente na realidade se tratava de **pagamento a título do trabalho desempenhado**.

Por sua vez, o Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório de desconstituir os fatos e fundamentos jurídicos do lançamento, ônus que lhe incumbia, nos termos do artigo 373, inciso II do CPC, razão pela qual deve ser mantido o lançamento tributário, e não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Por fim, considerando que restou devidamente comprovada a omissão de rendimentos visto que os valores distribuídos ostentam sim a natureza de rendimentos do trabalho. No presente caso não se trata de lançamento induzido tão somente pelas informações prestadas pela fonte pagadora (Súmula de nº 73 do CARF), não havendo que se falar em afastamento da multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **rejeitar a preliminar arguida** e, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas