



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

Processo n° 11080.726986/2011-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-003.063 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria IRPF
Recorrente RODRIGO MORO PALMEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. HIPÓTESES DO ART. I E II DO DECRETO 70.235/72. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA.

Lavrado o Auto de Infração por pessoa competente, e não se verificando prejuízo ao exercício do direito de defesa por parte do contribuinte, não há falar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TRIBUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE *BIS IN IDEM*.

Incide o imposto de renda sobre os rendimentos decorrentes da prestação de serviços médicos sem vínculo empregatício.

Não se confunde a multa de ofício isolada gravada sobre a fonte pagadora pela falta de retenção do imposto, com o tributo e respectivos consectários legais lançados sobre o beneficiário dos rendimentos não oferecidos à tributação, sendo os destinatários e respectivas fundamentações legais nitidamente diversos, descabendo, portanto, cogitar-se de *bis in idem*.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALEGAÇÃO DE FALTA DE INTENÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Irrelevante perquirir sobre a intenção do contribuinte na conduta infringente da norma tributária, salvo expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

Aplica-se a Súmula CARF nº 2 quando o questionamento da multa de ofício se atém à matéria de índole constitucional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4. Sobre os débitos para com a Fazenda Nacional, por força de lei e a partir de 1º de janeiro de 1995, incidem juros de mora à taxa Selic. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

Recurso Voluntário 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)

Ronnie Soares Anderson, Relator.

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA, que julgou parcialmente procedente Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 151.505,68, relativo aos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, crédito esse originário da classificação indevida de rendimentos nas correspondentes Declarações de Ajuste Anual (DAA).

Por bem resumir os fatos, peço vênia para reproduzir o relatório do acórdão recorrido:

O lançamento no contribuinte Rodrigo Moro Palmeira 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 11080.723.457/2010-40, 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 11080.727001/2011-30, com a respectiva qualificação da multa de ofício ao percentual de 150%.

O contribuinte apresentou impugnação ao Auto de Infração, fls. 1.667 a 1.689, invocando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração.

O impugnante em sua manifestação aborda 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.

Salienta ainda que o Auto de Infração não consigna adequadamente os fatos que levaram à exigência em questão e solicita que sejam reconhecidos os valores da declaração de rendimentos da pessoa física do Impugnante, que foram tributados na pessoa jurídica sendo, portanto, inaceitável o enriquecimento ilícito da administração.

Ressalta que não foram questionados a efetividade das atividades e os serviços prestados pela empresa AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, e que a mesma recolheu os tributos incidentes na execução dos contratos que firmaram. Assim, havendo duplicidade por um mesmo fato, há a necessidade de exclusão da multa de ofício aplicada ao impugnante, em razão do “bis in idem”, pois já havia a penalização por ocasião do lançamento contra a Amemd.

Opõe-se à multa de ofício no patamar de 150%, e mesmo à alíquota de 75%, qualificando com caráter confiscatório. Contrapõe-se, ainda, à aplicação dos juros moratórios lastreados na taxa referencial de juros SELIC.

Da mesma forma não se pode falar em ocorrência de fraude, simulação 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.

Consolida o impugnante o seu requerimento, à fl. 1689, pela improcedência do auto de infração, solicitando que seja cancelado o auto de infração.

A instância recorrida manteve parcialmente a autuação, reduzindo a multa de ofício à alíquota de 75%, e consubstanciando seu entendimento no seguinte excerto da 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.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 28/3/2012, reiterando os argumentos e os pedidos formulados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Nulidade.

Cabe, de início, afastar a nulidade suscitada. O ato administrativo foi formalizado por pessoa competente, Auditor-Fiscal no exercício de suas funções, e a descrição dos fatos a que se refere o crédito tributário guerreado está devidamente consignada no Auto de Infração e respectivo Relatório Fiscal, permitindo ao autuado ampla e regular defesa quando da interposição da impugnação e do recurso voluntário.

Afastadas dessa forma, as hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e não se configurando qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade.

Mérito

A autuação ora analisada é decorrente de fiscalização levada a efeito em desfavor da AMEMD Saúde Sociedade Simples Ltda., CNPJ nº 02.729.862/0001-85, no bojo da qual se constatou que aquela constituía Sociedade em Conta de Participação (doravante, SCP) na qual figurava como sócia ostensiva, e diversos profissionais médicos do Hospital Mãe de Deus, em Porto Alegre/RS, como sócios participantes, dentre os quais o ora autuado.

A AMEMD Saúde Sociedade Simples Ltda., na qualidade de sócia ostensiva, celebrava contratos para prestação de serviços médicos aos beneficiários de diversas instituições que administravam planos de saúde, contratos nos quais os autorizados à realização dos serviços eram sempre os médicos sócios participantes da SCP. Desse modo, após o recebimento pelo sócio ostensivo dos valores devidos pelos tomadores de serviços e retida a taxa de administração, pagava-se diretamente aos médicos em proporção ao volume e modalidade de serviços prestados, a título de distribuição de lucros decorrentes da conta de participação, ou seja, como rendimento isento do imposto de renda.

Com efeito, tal proceder dissimulava a natureza de rendimentos da prestação de serviços médicos que os pagamentos, efetuados pela AMEMD Saúde Sociedade Simples Ltda. aos sócios participantes da SCP, efetivamente possuíam. Rendimentos esses, destaque-se, tributáveis, seja na fonte pela dita sociedade, seja na Declaração de Ajuste Anual (DAA) dos médicos.

No que tange à pessoa jurídica em tela, merece registro o fato de que o recurso voluntário por ela interposto nos autos do processo nº 11080.723457/2010-40 foi julgado em 20/6/2012 pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção de julgamento, sendo mantida integralmente a autuação, inclusive no tocante à qualificação da multa, dado o procedimento simulatório. Colaciono o seguinte trecho da ementa do acórdão então prolatado:

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%.

Não vejo motivos para destoar desse entendimento, inclusive no que diz respeito a suas consequências para o contribuinte ora inconformado.

De fato, as SCP se aproximam bastante de uma parceria para investimento, na qual o sócio ostensivo recebe dos sócios participantes o capital, o administra e realiza o objeto social, se apresentando como único responsável por essas atividades perante terceiros. Apurado o correspondente resultado e pagos os tributos e demais encargos envolvidos, o lucro é distribuído aos sócios participantes, como investidores no empreendimento.

Friso que o art. 991 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002) regra, sem margem para dúvidas, que nas SCP a atividade prevista no instrumento constitutivo é exercida somente pelo sócio ostensivo:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Compulsando os autos, no entanto, verifica-se que a atividade da SCP em referência - a prestação de serviços médicos - era realizada pelos sócios participantes de maneira pessoal, sendo que eles respondiam individualmente por erro médico, responsabilidade civil, ética e criminal decorrentes desses atos, o que pode ser constatado da leitura tanto dos termos do contrato de constituição da SCP (fls. 320/345), assim como dos contratos de prestação de serviços médicos avençados com os terceiros tomadores (fls. 532/546). Tal situação é incompatível com esse tipo de sociedade, de acordo com o entendimento do Poder Judiciário:

COMERCIAL. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE PARA COM TERCEIROS. SÓCIO OSTENSIVO.

Na sociedade em conta de participação o sócio ostensivo é quem se obriga para com terceiros pelos resultados das transações e das obrigações sociais, realizadas ou empreendidas em decorrência da sociedade, nunca o sócio participante ou oculto que nem é conhecido dos terceiros nem com estes nada trata (STJ, 4ª T, Resp nº 168.028/SP, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJ 22/10/2001)

Por conseguinte, o funcionamento da SCP estava em descompasso com a legislação de regência, consubstanciando-se em mera "roupagem" por intermédio da qual se procurava revestir rendimentos tributáveis do caráter de isentos, como se fossem lucros distribuídos. Mesmo que se reconhecesse a efetiva existência da SCP, importa notar, a

remuneração dos serviços em nome dela prestados pelos sócios participantes se configuraria como rendimento tributável, à similaridade do *pro labore*.

Por outro lado, também há que ser refutada a alegação de ter ocorrido *bis in idem* na espécie, pois não houve dupla ou múltipla tributação sequer sobre a mesma pessoa, quanto mais sobre os mesmos fatos. No lançamento referente à pessoa jurídica, foi imposto gravame pertinente à multa de ofício isolada e juros de mora pelo não cumprimento do seu dever, como responsável tributário, de realizar a retenção do imposto de renda na fonte, a título de antecipação do devido, sobre os rendimentos pagos aos médicos, tendo-se por base o disposto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, e no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Já com relação ao recorrente a autuação deu-se com suporte no art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, dado o fato de não ter ele oferecido os indigitados rendimentos à tributação quando das respectivas DAA, classificando rendimentos tributáveis, posto que oriundos da prestação de serviços médicos sem vínculo empregatício, como rendimentos isentos.

O lançamento, assim, não se traduz em "punição" ao contribuinte, consoante alegado na peça recursal, mas sim em consequência da verificação, pela fiscalização fazendária, da desconformidade de sua atuação com o disposto na legislação tributária supra mencionada, independentemente da fé subjetiva que tenha pautado sua conduta, *ex vi* do art. 136 do Código Tributário Nacional

A alegação de caráter confiscatório da multa de ofício não prospera, tampouco, por ingressar tal argumento na trilha da suposta inconstitucionalidade de seu suporte legal, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o que atrai a incidência no caso do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, e da Súmula CARF nº 2, esta por força do art. 72 do RICARF¹:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que diz respeito à taxa Selic, cabe registrar que a referida tem expressa previsão legal nos arts. 13 da Lei nº 9.065, de 19 de junho de 1995, e 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996; não bastasse, a matéria já foi sumulada pelo CARF, incidindo na espécie o precitado art. 72 do RICARF. Leia-se o teor da súmula:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Sem razão, portanto, o contribuinte em sua inconformidade com a multa de ofício e com a aplicação da taxa Selic.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º Compete ao Pleno da CSRF a edição de enunciado de súmula quando se tratar de matéria que, por sua natureza, for submetida a duas ou mais turmas da CSRF.

§ 2º As turmas da CSRF poderão aprovar enunciado de súmula que trate de matéria concernente à sua atribuição.

§ 3º As súmulas serão aprovadas por 2/3 (dois terços) da totalidade dos conselheiros do respectivo colegiado.

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Processo nº 11080.726986/2011-86
Acórdão n.º **2802-003.063**

S2-TE02
Fl. 1.769

Ante o exposto, voto pela rejeição da preliminar suscitada, e, no mérito, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

CÓPIA