



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

Processo n° 11080.728803/2011-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.996 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARCIO FERNANDO BOFF
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 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 auferir rendimentos tributáveis inconfundíveis com o lucro distribuído pela sociedade aos respectivos sócios.

IRPF E IRPJ PAGO PELA SOCIEDADE. PESSOAS DISTINTAS. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO PARA ABATER IRPF LANÇADO PELA RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DECLARADOS PELA PESSOA FÍSICA.

A reclassificação de rendimentos da pessoa física declarados como isentos para rendimentos tributáveis não autoriza aproveitar os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica que pagou os rendimentos, por falta de identidade entre a natureza dos rendimentos da pessoa física e as receitas da pessoa jurídica, notadamente quando nesta o IRPJ é apurado na sistemática do lucro presumido, sistemática de apuração na qual as despesas são irrelevantes na apuração do imposto.

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 Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Ronnie Soares Anderson, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martín Fernández, Jaci de Assis Junior e Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Cuida-se de Auto lavrado em decorrência da falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referentes aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 31/01/2005 até 31/12/2009 (fls. 1.614 a 1.636).

De acordo com o Auto de Infração, os pagamentos de lucros efetuados pela AMEMD, na condição de sócia ostensiva da AMEMD SAÚDE HMD – Sociedade em Conta de Participação, doravante identificada como SCP, aos sócios participantes, foram reclassificados como pagamentos de serviços médicos prestados por pessoas físicas e jurídicas, sujeitos ao imposto de renda retido na fonte e considerados como rendimentos tributáveis na declaração de rendimento dos beneficiários.

Consta, também, que a AMEMD atuou na celebração de negócio jurídico simulado na constituição da SCP.

Por seu turno, o recorrente discorda do entendimento do fisco; alega que não ocorreu ato dissimulado entre as partes, pois a vontade real corresponde à vontade formalizada nos atos de constituição da SCP, e que os lucros distribuídos seriam isentos do imposto de renda.

A Impugnação não contesta a incidência da multa de ofício e dos juros de mora isolados, por ocasião da falta de retenção do imposto de renda na fonte com natureza de antecipação do devido na declaração de ajuste anual dos rendimentos, constatada após o prazo final fixado para a entrega da referida declaração dos beneficiários.

Perante o órgão colegiado *a quo*, a impugnação foi julgada procedente, inclusive com a manutenção da multa qualificada.

Inconformado, o recorrente interpôs Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, alegando a legitimidade da estrutura societária adotada e a isenção dos valores distribuídos a título de lucros pela SCP, bem como pleiteia a compensação dos valores já pagos pela SCP a título de IRPJ e CSLL.

Era o de essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 01/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator.

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

No mérito.

De início, cumpre esclarecer que mantenho meu entendimento no sentido da possibilidade da 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 realizados 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 a 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, portanto, 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 pelos sócios 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, dada a possibilidade de a autoridade lançadora, atribuir aos rendimentos recebidos a qualificação adequada de acordo com a lei tributária aplicável e em prol da universalidade e generalidade que regem a tributação da renda.

Rejeita-se, portanto, a alegação de que os rendimentos eram lucros distribuídos aos sócios-médicos sob outra forma societária que não o de 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 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 aufere rendimentos tributáveis inconfundíveis com o lucros distribuídos pela sociedade aos sócios.

O recorrente alega que o Fisco considerou as receitas da sociedade como rendimentos próprios dos sócios, o que implica dever de considerar o imposto pago pela sociedade como pagamento indevido e, conseqüentemente, dever de compensar o IRPJ pago pela sociedade.

Prossegue sustentando que se os valores pagos aos sócios foram considerados como prestação de serviço devem ser computados como despesas na pessoa jurídica e já teriam sofrido incidência do imposto na pessoa jurídica.

A tese do recorrente não procede, pois somente cabe tratar de compensação quando sujeito passivo (União) e sujeito passivo (recorrente) assumem essas posições reciprocamente. Não é cabível quando o sujeito passivo alega como crédito o valor de imposto alegadamente pago indevidamente ou a maior por terceiro (AMEMD), mormente quando os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas não guardam identidade ou proporcionalidade com as receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A autuação em tela é representada pela omissão de rendimentos da pessoa física, que por sua vez é constituída pela soma dos valores pagos pela AMEMD ao recorrente. Portanto, não há identidade ou ao menos semelhança entre a natureza dos valores recebidos pela AMEMD e a dos valores pagos aos médicos .

O recorrente pleiteia que os pagamentos aos médicos são despesas dedutíveis para a AMEMD que, não tendo feito a dedução, pagou IRPJ a maior, de sorte a ensejar direito à compensação.

Além do impedimento à compensação acima referido, esta tese é improcedente, pois, segundo informação do recorrente, a AMEMD apura IRPJ na modalidade Lucro Presumido; logo, irrelevante o valor das despesas da sociedade no cálculo do IRPJ apurado.

O recorrente indica precedentes; são os acórdãos nº 107-08.064, de 23/12/2005 e nº 2102-00.447, de 04/12/2009, que tratam do aproveitamento de tributos pagos pelas pessoas jurídicas devido à reclassificação, pela Fiscalização, dos rendimentos de pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física.

Ocorre que a situação fática dos autos é distinta daquela que deu ensejo aos precedentes citados. Afinal, nestes autos, a fiscalização não reclassificou rendimentos declarados como de pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física, apenas reclassificou rendimentos de pessoa física declarados como isentos para rendimentos tributáveis.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 21/08/2014 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 01/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA