



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.731721/2011-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.278 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente GERSON JUNQUEIRA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly- Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente) e Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 219 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto

Alegre (fls. 853 e ss) que julgou improcedente a impugnação à constituição de crédito tributário, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2009; e rendimentos recebidos de pessoa jurídica classificados indevidamente na DAA, correspondentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009.

Segundo o Acórdão recorrido:

Mediante Auto de Infração, Demonstrativos e Relatório de Ação Fiscal, de fls. 794 a 818, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento da importância de R\$ 87.845,85, calculados até novembro de 2011, a título de imposto de renda pessoa física complementar e acréscimos, em virtude da infringência de dispositivos legais abaixo descritos.

1. A autoridade lançadora detectou Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, Omissão de Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, nos valores respectivamente de R\$ 6.349,73 e R\$ 7.248,45, Enquadramento Legal: art. 1º, inciso II e III e parágrafo único da Lei nº 11.482/2007; Lei nº 11.945/2009 e arts. 37, 38, 45 e 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 RIR/1999 (fl. 795).

2. Detectou Rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica Classificados Indevidamente na DIRPF, correspondentes aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009, nos valores respectivamente de R\$ 29.919,43, R\$ 46.602,40, R\$ 37.840,59 e R\$ 26.637,09 Enquadramento Legal: art. 1º, inciso II, parágrafo único da Lei nº 11.119/2005 com redação dada pelo art. 1º da lei 11.311/2006, art. 1º, inciso II, inciso III e parágrafo único da Lei nº 11.482/2007, redação dada pela lei 11.945/2009; art. 1º, inciso I, parágrafo único da MP 340/2006, art. 37 a 39, 43, 45, 56 e 83 do RIR/1999 (fl. 795 e 796).

O lançamento no contribuinte GERSON JUNQUEIRA JUNIOR 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.

O contribuinte apresentou impugnação ao Auto de Infração, fls. 821 a 849, iniciando com um histórico da AMEMD, e da criação da Sociedade em Conta de Participação, em 2003, com a associação de mais de 800 médicos, com o intuito de maior abrangência de atendimento com a celebração de convênios junto a planos de saúde, inclusive possibilitando o atendimento a praticamente todos os pacientes da Emergência, tenta demonstrar que não foi objetivo dos médicos, ao criarem a SCP, a simulação do negócio jurídico para evitar a incidência de tributação.

O impugnante continua sua manifestação abordando 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.

Em relação ao lançamento em seu nome, o contribuinte argumenta que a Autoridade Fiscal usou o mesmo fundamento sobre a autuação da AMEMD, a diferença reside no caso de que na sociedade não houve a retenção do imposto e no

seu caso os rendimentos estavam informados como isentos, mas foram declarados por ele, contudo foi-lhe aplicada a multa de ofício de 75%.

O contribuinte volta-se à discussão sobre a Sociedade em Conta de Participação, com fundamento nos dispositivos do Código Civil, sobre a sua organização e finalidades, o seu objeto social, inclusive tendo o contrato da SCP previsto a distribuição desproporcional do resultado, retendo o percentual de taxa de administração; 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.

Reforça ao final a necessidade de reconhecimento da existência de sociedade de fato entre a AMEMD Saúde Sociedade Simples LTDA e os médicos denominados de sócios participantes, com opção inclusive de apuração do resultado pelo lucro presumido. Saliencia o contribuinte que os médicos não constituíram a pessoa jurídica visando a simular uma relação inexistente, sempre houve “affectio societatis”.

Conclui o impugnante, em sua abordagem da SCP, que seja reconhecido que sociedade de fato sempre existiu, portanto os valores recebidos por ele da AMEMD devem ser tratados como isentos e não tributáveis, impondo-se a desconstituição do auto de lançamento.

Alega, ainda, o contribuinte a ilegalidade da aplicação da taxa Selic, fls 845 e 846. Consolida o impugnante o seu requerimento, à fl. 847, pela desconstituição integral do auto de infração, com o fundamento por reconhecer a sociedade em conta de participação, ou, efetivamente, pela sociedade de fato, caracterizando os montantes recebidos como isentos.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

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.

TAXA SELIC - SÚMULA Nº 4 - CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF.

“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.”

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 14/03/2012 (fls. 864), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 04/04/2012 (fls. 866 e ss), alegando, em breve síntese, que:

1 – os valores auferidos eram isentos de tributação, na medida em que decorrentes da distribuição de lucros – que a distribuição era desproporcional à contribuição de cada sócio e ocorria de acordo com a receita proporcionada pelos negócios realizados por cada um deles, conforme dispositivo contratual;

2 – a SCP foi criada para prestação de serviços médicos por seus sócios, além de realização e manutenção de contratos e credenciamento junto às administradoras de planos de saúde; administração e recebimento de procedimentos ou encaminhamento para cobrança; emissão de notas fiscais contra planos de saúde.

3 – a AMEMD Saúde era a sócia ostensiva, e que a prestação dos serviços médicos restava na incumbência dos sócios participantes - que não há proibição legal a tanto;

4 – os valores percebidos pelos médicos não constituíram remuneração pela prestação de serviços;

5 – a RFB não poderia descaracterizar a operação e tratar como simulação, na medida em que o objeto principal da SCP não era o atendimento a pacientes e sim a congregação de interesses médicos dos associados em suas relações com os hospitais e planos de saúde.

Alternativamente, alega que se mantido entendimento da inexistência de SCP, deve-se considerar a existência de sociedade de fato.

Pede o cancelamento da autuação.

Junta documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço, do recurso e passo ao seu exame.

De forma bastante resumida, o Recorrente apresenta duas linhas argumentativas:

1 – a regularidade e legalidade na utilização da SCP.

2 – a existência de sociedade de fato.

Vejamos inicialmente o conceito de SCP.

A sociedade em conta de participação está regulada pelos artigos 991 a 996 do Código Civil.

Para a situação a ser enfrentada, inicialmente, será suficiente observar as disposições contidas nos artigos 991 a 993:

Da Sociedade em Conta de Participação

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.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier. (g.n.)

Como deflui da legislação supra transcrita, a **SCP constitui organização social não sujeita a registro e sem personalidade jurídica**.

Nela, encontram-se dois tipos de sócios:

- a) **o sócio ostensivo**: aquele que exerce a atividade que constitui o objeto social, em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade. Todas as obrigações perante terceiros, sejam fornecedores, clientes, empregados e outros, são assumidas apenas pelo sócio ostensivo, e a ele compete responder por elas, praticando todas as operações em nome da SCP, **registrando-as contabilmente como se fossem suas, porém identificando-as para fins de partilha dos respectivos resultados**; e
- b) **o sócio participante**: todos os outros integrantes do empreendimento que não o sócio ostensivo. Não têm participação na gestão dos negócios e se obrigam somente perante esse último, **sendo vedada sua interferência nas relações com terceiros**, atribuição privativa do sócio ostensivo. **Sua participação se consubstancia na disponibilização de recursos ao sócio ostensivo, que os aplicará em favor do objeto da conta**. É, em regra, um investidor que acredita no projeto do sócio ostensivo e vislumbra obter resultados satisfatórios com sua implementação.

Resumindo: a conta de participação é composta por duas modalidades de sócios: *i*) o sócio ostensivo, que exerce diretamente a atividade empresarial; e *ii*) **o sócio participante, que aporta recursos para a exploração da atividade**.

A jurisprudência reafirma esta assertiva, conforme Resp. n.º. 168028/SP:

"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.(...)" (REsp 168.028/SP,

Rel. Ministro CESAR ASFOR ROCHA, QUARTA TURMA, julgado em 07.08.2001, DJ 22.10.2001 p. 326)

Essa distinção, que resulta redução aos riscos do patrimônio do sócio participante, constitui fator facilitador para a implementação de investimentos em áreas sensíveis. Veja que o sócio participante não influirá nas relações comerciais estabelecidas com terceiros, todas elas a cargo do **sócio ostensivo, que é o único responsável pelo exercício da atividade econômica**. Assim, observa-se margem de conforto e segurança ao participante, que tem como obrigação apenas a contribuição para a formação do fundo comum, e a participação nos resultados do empreendimento na forma estabelecida no contrato de constituição de SCP.

Daí, extrai-se que após a execução da atividade objeto da SCP, o sócio ostensivo apura e recolhe os tributos incidentes, quantifica os ganhos ou perdas e, por fim, presta contas aos sócios participantes.

A utilização de SCP para fins não societários pode constituir uma dissimulação de outro tipo associativo.

Apesar da ausência de personalidade jurídica, a legislação fiscal equipara a conta de participação às demais pessoas jurídicas, a teor do artigo 160 do RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22/11/2018).

Sobre esta equiparação, o Ato Declaratório Interpretativo nº. 14/2004 dispõe em seu artigo único QUE, § 1º: "*As SCP são equiparadas às pessoas jurídicas pela legislação do Imposto de Renda, e, como tais, são contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).*"

O art. 149 do RIR/99 já determinava a observação das normas insertas no art. 254, II, do RIR/99, para a apuração dos resultados da SCP. Dispunha o art. 254 do RIR/99:

"Artigo 254. A escrituração das operações de Sociedade em Conta de Participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I – quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à Sociedade em Conta de Participação;

II – os resultados e o lucro real correspondentes à Sociedade em Conta de Participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III – nos documentos relacionados com a atividade da Sociedade em Conta de Participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade."

O atual art. 269, do RIR/2018 define que:

Art. 269. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação deverá ser efetuada em livros próprios.

Periodicamente, ou ao final do exercício, o lucro auferido pela SCP deverá ser distribuído aos seus sócios, observada a proporção ajustada relativamente ao capital aportado.

Vale ressaltar que as receitas e os lucros auferidos pela conta de participação não se confundem com as do sócio ostensivo, ainda que seja esse o único a aparecer perante terceiros.

Pois bem.

Resta claro que os sócios de uma sociedade simples podem contribuir para a formação do capital social com serviços. Quanto a isso, não há dúvidas. Também resta cristalino que os dispositivos que normatizam as sociedades simples podem ser aplicados às sociedades em conta de participação, "*subsidiariamente e no que com ela for compatível*".

Nesse sentido, aplica-se à sociedade em conta de participação, por exemplo, o sistema de deliberação por maioria e suas exceções; a participação nos lucros; as responsabilidades do sócio ostensivo por atos de gestão; o direito de retirada; dentre outros, todos previstos para as sociedades simples.

Não obstante, a possibilidade de contribuição dos sócios participantes na prestação de serviços mostra-se contrária à natureza jurídica da conta de participação, não podendo ser admitida sob pena de desvirtuamento da associação e indicação de dissimulação.

A inteligência do Código Civil é evidente ao intérprete de boa-fé: as regras previstas para as sociedades simples são aplicáveis às SCP desde que não sejam contrárias a própria natureza do instituto conta de participação.

E sendo a natureza jurídica da SCP uma associação para investimento, onde os sócios participantes entregam recursos ao ostensivo a fim de que esse, de forma exclusiva e isolada, empreenda e, posteriormente, retorne lucros aos investidores, admitir a aplicação do artigo 997, inciso V, do Código Civil à SCP é o mesmo que desfigurá-la.

Se o objetivo das partes era de que o sócio participante contribuísse com a sua força de trabalho para a consecução do objeto social, os contratantes deveriam ter escolhido arranjo societário diverso da conta de participação.

A **desfiguração da SCP e simulação na utilização da associação** indica a necessidade pela busca do real beneficiário dos valores percebidos, no que toca à incidência do imposto sobre a renda.

Dessa forma, os valores recebidos como lucros de SCP tiveram correto tratamento e abordagem pela D. Autoridade Fiscal.

Examinando a instrução processual, o Colegiado de Piso assinalou que:

O contribuinte inicia sua manifestação abordando o procedimento fiscal contra a AMEMD, discutindo sobre a Sociedade em Conta de Participação (SCP), contrapondo-se à sua descaracterização, por não existir vedação para a prestação de serviços a terceiros pelos sócios participantes, nem a distribuição desproporcional dos lucros.

Reforça a necessidade de reconhecimento da existência de sociedade de fato entre a AMEMD Saúde Sociedade Simples LTDA e os médicos denominados de sócios participantes, com opção inclusive de apuração do resultado pelo lucro presumido. Salienta que os médicos não constituíram a pessoa jurídica visando a simular uma relação inexistente, sempre houve “affectio societatis”.

Conclui o impugnante, nessa sua abordagem da SCP, que seja reconhecido que sociedade de fato sempre existiu, portanto os valores recebidos por ele da AMEMD devem ser tratados como isentos e não tributáveis, impondo-se a desconstituição do auto de lançamento.

Inicialmente ressaltamos que o processo administrativo fiscal de n.º 11080.723457/2010-40, sobre o procedimento fiscal na pessoa jurídica da AMEMD foi amplamente discutido e decidido no Acórdão de n.º 10-30.887, de 18-04-2011, proferido pela 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre (RS), cuja ementa transcrevo parcialmente abaixo.

Acórdão 10-30.887

5ª Turma da DRJ/POA

Sessão de: 18 de abril de 2011

Processo: 11080.723457/2010-40

Interessado AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA.

CNPJ/CPF: 02.729.862/0001-85

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. BENEFICIÁRIOS: PESSOAS FÍSICAS.

Comprovada a falta de retenção do imposto com natureza de antecipação do devido na declaração de ajuste anual dos beneficiários, após o termo final do prazo fixado para entrega dessas declarações, é devido pela fonte pagadora dos rendimentos a multa de ofício e os juros de mora isolados

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. BENEFICIÁRIOS: PESSOAS JURÍDICAS.

Comprovada a falta de retenção do imposto com natureza de antecipação do devido na declaração do imposto de renda anual dos beneficiários, após o termo final do prazo fixado para entrega dessas declarações, nas ocorrências de pagamento ou o crédito em favor de pessoas jurídica pela prestação de serviços de natureza profissional, é devido pela fonte pagadora dos rendimentos a multa de ofício e os juros de mora isolados.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de indícios que, isoladamente, nada atestam, mas agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

SIMULAÇÃO.

Comprovada a simulação por meio do conjunto indiciário convergente, cabe à Fazenda Pública desconsiderar os efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária, independentemente de prévia manifestação judicial a respeito da validade do ato viciado.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL.

Demonstrado 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, que é a versão apresentada pela autuada.

DOLO. LESÃO À ORDEM TRIBUTÁRIA.

Tem-se que cada ato ilícito carrega uma determinada carga de lesão à ordem tributária, onde determinadas condutas são tão graves a ponto de, por si só, imediatamente consubstanciar o intuito doloso. Outros procedimentos, de menor poder ofensivo, se analisados individualmente não caracterizam a ação premeditada, no entanto, podem evidenciar o dolo quando reiteradamente praticados ao longo de um determinado tempo ou pela forma como foram executados, onde emergem os subterfúgios utilizados pelo contribuinte para lesar o Fisco.

MULTA QUALIFICADA ISOLADA. EXIGIBILIDADE.

Estando configurado o intuito de fraude na simulação, utilizada para evitar o pagamento do tributo, mantém-se a multa qualificada isolada de 150%.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO

A vedação contida na Constituição Federal sobre a utilização de tributo, e não da multa, com efeito de confisco é dirigida ao legislador, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas.”(grifamos)

Analisando a documentação acostada aos autos, principalmente o Termo de Verificação Fiscal sobre o Procedimento Fiscal na AMEMD, o Estatuto da AMEMD, o Instrumento Particular de Constituição da Sociedade em Conta de Participação e suas alterações, a Decisão da 5ª Turma da DRJ/POA e demais documentos, entendo que não houve descaracterização da Sociedade em Conta de Participação; contudo, pela verdade material dos fatos, os seus sócios participantes prestavam serviços ao sócio ostensivo e os rendimentos têm a efetiva natureza de rendimentos tributáveis e não a natureza de isentos, como distribuição de lucros.

Em relação ao argumento do contribuinte quanto à distribuição de valores aos sócios participantes de forma não igualitária, entendo como possível em uma sociedade, desde que sejam distribuídos de forma proporcional ao capital de cada participante; contudo, como a distribuição foi feita proporcional ao número de atendimentos (consultas ou outra prestação de serviço), assim, entendo, é rendimento por serviço prestado, diretamente proporcional ao seu montante.

Dessa forma, acompanhamos, em todos os fundamentos esposados no Acórdão retro referenciado, a Decisão desta DRJ de que os rendimentos dos sócios participantes da conta participação pela prestação de serviços têm a natureza jurídica de rendimentos “tributáveis”, e mantemos a cobrança do imposto de renda pessoa física objeto do presente lançamento.

Em pesquisa pública ao sítio eletrônico do CARF, constata-se Acórdão de Recurso Voluntário 2102-002.135, proferido em 20/06/2012, em face da AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA, em processo relativo a lançamentos de IRRF no mesmo período, que traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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.º 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.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

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.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRAZO DO ART. 173, I DO CTN.

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

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%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e não reconhecer o pedido decadencial. Nas demais questões de mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exação fiscal. Vencido o Conselheiro Atilio Pitarelli (relator), que dava provimento ao recurso nas demais questões de mérito, cancelando o lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Extrai-se do R. Acórdão nº 2102-002.135, proferido no CARF:

Fazendo um breve resumo da origem do Auto de Infração, constante do Termo de Verificação Fiscal, onde os fatos estão pormenorizadamente colocados, a autuada é originária da Associação dos Médicos do Hospital Mãe de Deus, sem fins lucrativos até 11/10/2002, quando passou a atuar como uma sociedade de médicos com fins econômicos e responsabilidade limitada ao capital social, a princípio, com o nome de AMEMB SAÚDE LTDA., e posteriormente, face à introdução do Código Civil vigente, a partir do ano de 2.002, passou à denominação atual, que é AMEMB SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA.

Consta ainda no Auto de Infração (fl. 1638), que em 2.003, “visando lesar os interesses da Fazenda Nacional”, a autuada celebrou um “negócio jurídico simulado”, com a constituição de uma empresa sob o regime de conta de participação, denominada AMEMB SAÚDE HMD, onde ela ocupava a posição de sócia ostensiva, e na de sócios participantes, os mesmos médicos e pessoas jurídicas prestadoras dos serviços que antes integravam o quadro de associados da ASSOCIAÇÃO DOS MÉDICOS MÃE DE DEUS, inicialmente referida.

Uma vez constituída a sociedade em conta de participação, a Recorrente, na condição de sócia ostensiva passou a celebrar contratos para a prestação de serviços médicos com diversas instituições que administravam planos de saúde, recebendo em contrapartida, a remuneração pelos mesmos, que eram prestados por pessoas físicas ou mesmo através de profissionais que constituíram pessoas jurídicas,

sócios participantes, que atendiam os clientes/conveniados dos planos de saúde, angariados pela sócia ostensiva.

Então, estes eram sempre os mesmos sócios participantes da conta de participação onde a Recorrente figurava como sócia ostensiva, que recolhia os tributos sobre os valores recebidos, efetuava a retenção de uma taxa administrativa para então, pagar diretamente aos sócios participantes da sociedade em conta de participação, na proporção em que os atendimentos eram por eles efetuados, porém, não a título de remuneração pelos serviços à Recorrente, mas sim, como distribuição de lucros decorrentes da sociedade em conta de participação.

Conforme consta na fl. 1639, a acusação decorre da interpretação do autuante, de que houve simulação com a constituição da sociedade em conta de participação levada a efeito pela Recorrente em comunhão de interesses com os médicos e pessoas jurídicas que lhe prestavam serviços, e teve por finalidade:

(...)

Por estas razões, foi desconsiderada a natureza dos pagamentos efetuados pela sociedade em conta de participação como distribuição de lucros, e sim, como retribuição aos serviços médicos prestados à Recorrente, passando a tratá-los de honorários, sujeitos portanto, quer na condição de pessoas físicas ou jurídicas, de prestadores de serviços, cujos valores pagos são normalmente tributáveis ao imposto de renda na fonte.

Apuradas as bases de cálculo a que estariam sujeitos os pagamentos efetuados, sobre eles foram aplicados, às pessoas físicas, os percentuais previstos na tabela progressiva mensal, com base nos arts. 620, 628, 629, 641, 674 e 675, cuja responsabilidade pela retenção e pagamento consta do art. 717, todos do RIR.

(...) De acordo com o largo relato da autoridade fiscal, em síntese, a AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA., ora RECORRENTE, simulou negócio jurídico com a finalidade de suprimir tributo, no caso, o Imposto de Renda Retido na Fonte, quando dos pagamentos por serviços tomados/contratados de profissionais pessoas físicas e de pessoas jurídicas.

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.

No direito tributário, como cansadamente é repetido, o conteúdo prevalece sobre a forma. Isso não significa, contudo, que a forma dos negócios jurídicos não tenha elevada importância. E, no presente caso, o estudo da forma denota que o conteúdo não guarda qualquer simetria com a relação societária que se tentou desenhar entre prestadores de serviços e a RECORRENTE.

Isso porque: as Sociedades em Conta de Participação estão regidas pelas disposições específicas do Código Civil; dentre as quais salta aos olhos a

proibição de os sócios participantes prestarem serviços em nome da Sociedade em Conta de Participação; a conferir:

(...)

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.

A simulação, como se sabe, é a desconformidade da vontade declarada com sua manifestação, falseia-se a verdade fática. Emprega-se um negócio aparente para ocultar outro negócio realmente desejado. No dizer de Douglas Yamashita, em Elisão e Evasão de Tributos (2005, p.301), parafraseando Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado, 2001, t. IV, p. 379), “..na simulação quer-se o que não aparece e não se quer o que aparece. Na simulação relativa, segundo esse autor, “digo que vou por aqui, mas em verdade vou por ali”, enquanto na simulação absoluta diz-se “vou por aqui, mas em verdade não vou a lugar nenhum”. Segundo Clóvis Beviláqua, “simulação é uma declaração enganosa de vontade, visando produzir efeito distinto do ostensivamente indicado” (Código Civil, Editora Francisco Alves, pg. 283).

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.

Julgo presente, portanto, a simulação perpetrada pela RECORRENTE, sendo devida a cobrança de multas e juros como responsável pelo IRRF que deixou de ser retido nos pagamentos realizados a pessoas físicas e jurídicas que lhe prestaram serviços.

O Recorrente alega que recebeu valores isentos em decorrência de distribuição de lucros, mas que os sócios prestavam apenas um dos serviços da SCP, qual seja os atendimentos médicos.

Isso, por si só, desfigura a SCP e o contrato de constituição da SCP juntado aos autos, na medida em que, contratualmente e por definição legal da associação, o sócio participante, como era o Recorrente, tem vedada sua participação na gestão dos negócios, atribuição exclusiva do sócio ostensivo.

Soma-se o fato de que os sócios participantes recebiam valores proporcionalmente ao serviço efetivamente prestado (cláusula 20ª do Instrumento Particular de Constituição da SCP – fls. 36). Como bem apontou o Colegiado de Piso: *Em relação ao argumento do contribuinte quanto à distribuição de valores aos sócios participantes de forma não igualitária, entendo como possível em uma sociedade, desde que sejam distribuídos de forma*

proporcional ao capital de cada participante; contudo, como a distribuição foi feita proporcional ao número de atendimentos (consultas ou outra prestação de serviço), assim, entendo, é rendimento por serviço prestado, diretamente proporcional ao seu montante.

Ora, a linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de **evasão fiscal**, é, por vezes, tênue.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos Princípios do Direito, dentre os quais destaca-se o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a Autoridade Fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

Não cabe ao Auditor Fiscal impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, mas compete apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

Oportuno trazer para o voto a conclusão de Natanael Martins no artigo “Considerações sobre o Planejamento Tributário e as Decisões do Conselho de Contribuintes”, parte integrante da obra “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário” – 11º Volume, editora Dialética, São Paulo, 2007, páginas 343/344:

“A conclusão que se extrai desses breves comentários é que constitui princípio básico do direito positivo brasileiro a liberdade de associação e de contratação, ressalvadas as hipóteses em que a lei, expressamente, indique comportamento diverso.

Assim, nada obsta que na constituição de um determinado modelo de negócio, com vistas à maximização de lucros e minimização de custos, inclusive os de ordem tributária, constitua-se uma ou mais empresas que, conjuntamente, operem o modelo idealizado.

Todavia, se por um lado a liberdade de contratação e de associação é a regra, por outro lado, esses conceitos devem, necessariamente, estar conectados à ideia que, de fato e de direito, negócios efetivos tenham sido praticados e que, embora ligadas em cadeia e negociando entre si, sociedades empresariais existam, operando, cada uma, na busca do seu específico objeto empresarial, todas, enfim, buscando a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial, a percepção de lucros.

Isso porque, se é verdade que no Direito brasileiro existe a ampla liberdade de associação e a possibilidade da busca do melhor modelo empresarial, sobretudo em face da excessiva carga tributária hoje existente, não menos verdade é o fato de que na busca de tais ideais é imperativo que realidades, de fato e de direito, estejam sendo objeto de criação, sob pena de, no contexto do Direito Tributário, as autoridades fiscais buscarem a essência daquilo que se procurou evitar.

Desse modo, a busca pela estrutura tributária mais eficiente, apesar de não vedada pelo ordenamento jurídico, não deve corromper os institutos de direito privado, devendo o contribuinte se sujeitar às conseqüências típicas dos negócios praticados.

E é justamente essa linha interpretativa do Direito que vem sendo adotada pelo Tribunal Administrativo, que na busca da essência do negócio praticado pelos contribuintes, cada vez mais vem se desvinculando da forma com que as operações estão sendo externadas.”

A Autoridade Fiscal verificou rendimentos recebidos pelo Recorrente. O Recorrente alega que recebera distribuição de lucro de uma SCP, em que era sócio participante e prestava serviços, recebendo na proporção dos serviços prestados.

Pois bem, a ação abusiva e fraudulenta é caracterizadora da evasão fiscal.

Conforme se observa, a questão que se coloca, nos presentes autos, não é a relativa a desconsideração do negócio jurídico de uma elisão fiscal, e sim o da constituição do crédito tributário face a comprovada prática de **evasão fiscal**, respeitados os contornos da regramatrix de incidência tributária, mormente no que concerne à sujeição passiva, inserido no antecedente o contribuinte efetivo.

A impossibilidade do desvirtuamento dos negócios jurídicos, notadamente com a finalidade de obtenção de vantagens descabidas - como as decorrentes da constituição fraudulenta de SCP- , funda-se no art. 170, da própria Constituição Federal, no qual se tutela a função social da propriedade e, por via de consequência, dos contratos. E, neste ponto, esclarece-se que o aventado princípio da livre iniciativa não é absoluto, pois o direito de propriedade, bem como o direito de liberdade contratual, sempre devem ser exercidos em consonância com os ditames da própria Constituição Federal (construção de uma sociedade livre, mas também justa e solidária, e função social da propriedade na ordem econômica).

Os artigos 187, 421 e 2035, parágrafo único, ambos do Código Civil, conferem maior concretude ao respeito à função social da propriedade e dos contratos, nos seguintes termos:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato.

Art. 2035, Parágrafo único. Nenhuma convenção prevalecerá se contrariar preceitos de ordem pública, tais como os estabelecidos por este Código para assegurar a função social da propriedade e dos contratos.

Ainda na seara do direito privado, vemos que o Código Civil de 2002 busca superar os aspectos meramente formais dos contratos, permitindo o reconhecimento de atos ilícitos calcados no desrespeito ao princípio da boa-fé objetiva (art. 422) e determinando a superação do sentido literal da linguagem pela efetiva intenção das partes contraentes (art. 112).

Cada uma dessas normas e, principalmente, a leitura conjunta de todas, demonstram o repúdio do direito brasileiro à prática de atos formalmente perfeitos, mas destinados a subverter os valores tutelados por nosso ordenamento jurídico, sendo este um dos pontos fulcrais da autuação, já que a pessoa jurídica foi utilizada, dolosamente, para fraudar a tributação.

Pois bem, não pode passar incólume pelo direito tributário a constatação de que, no âmbito das relações privadas, nosso ordenamento jurídico não tolera o abuso materializado na

prática de atos formalmente válidos, mas destinados a ofender a função social, com o consequente prejuízo na construção de uma sociedade brasileira livre, justa e solidária.

De fato, o direito tributário incide sobre fatos econômicos ocorridos em âmbito privado (*neste ponto, diz-se que o direito tributário é um “direito de superposição”*).

O art. 109 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que a interpretação das normas tributárias deve guiar-se pelos princípios gerais de direito privado, na medida necessária para a qualificação jurídica dos atos praticados pelas pessoas físicas e jurídicas, nada mais fez do que explicitar esta superposição.

Logo, as vedações albergadas na legislação civilista, incluídas as normas do direito societário, devem produzir imediatos reflexos na seara tributária. Frise-se: se um negócio jurídico foi celebrado com abuso de direito (art. 187 do Código Civil), não há como se entender que tal abuso deva ser desconsiderado pelo direito tributário. Assim, os denominados “planejamentos tributários abusivos”, ou seja, aqueles empreendidos em flagrante ofensa aos valores tutelados pela República Federativa do Brasil e com evidente abuso de direito, devem ser repudiados e repelidos na aplicação das normas tributárias.

Neste ponto, relevante transcrever excerto do Acórdão nº. 1402-002.325, proferido em 04/10/2016 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF:

“Em outras palavras, é possível que cada um dos atos praticados pelo contribuinte, individualmente considerado, esteja de acordo com as exigências formais de alguma norma específica, mas que, em seu conjunto, não surta os efeitos esperados pelo ordenamento jurídico.

Nesse sentido leciona Marco Aurélio Greco, in Planejamento Tributário, 2ª Edição, Dialética, pag. 123:

“A questão fundamental é saber como devemos enxergar a realidade, pois ela comporta mais de uma perspectiva. Pode ser vista fotograficamente, quadro a quadro, e com isto chegaremos a uma conclusão positiva ou negativa em relação a cada quadro isolado. Mas também pode ser vista cinematograficamente, vale dizer, o filme inteiro.

Qual das perspectivas adotar? Normalmente só sabemos qual é a história quando chegamos ao final, só no final entendemos o significado real de tudo o que aconteceu. Esta é uma pergunta-chave porque fotograficamente determinada opção pode ser plenamente protegida e até mesmo querida pelo ordenamento jurídico, mas da perspectiva do filme ela pode aparecer como instrumento para um planejamento inaceitável.”

Portanto, a discussão acerca da licitude da conduta adotada pelos contribuintes na busca da economia fiscal não está restrita ao campo do legal ou ilegal, mas deve ser balizada pelos demais valores que permeiam o ordenamento jurídico.”

Ensina o referido autor (pag. 194):

“(…) cumpre analisar o tema do planejamento tributário não apenas sob a ótica das formas jurídicas admissíveis, mas também sob o ângulo da sua utilização

concreta, do seu funcionamento e dos resultados que geram à luz dos valores básicos igualdade, solidariedade social e justiça.

*Partindo dessa abordagem, embora reconheça que o contribuinte tem o direito de organizar sua vida (desde que o faça atendendo aos requisitos da licitude dos meios, previedade em relação ao fato gerador, inexistência de simulação sem distorções ou agressões ao ordenamento), sou imediatamente conduzido à conclusão (aliás, aceita de forma praticamente unânime nos países ocidentais) de que **um direito absoluto e incontestável no seu exercício é figura que repugna à experiência moderna de convívio em sociedade, fundamentalmente informada pelo princípio da solidariedade social e não pelo individualismo exacerbado**”*

Nesse contexto, o autor traz à baila a figura do abuso do direito e sua inoponibilidade em face de terceiros, dentre os quais o Fisco, conforme considerações à pág. 195 da citada obra:

“É preciso distinguir entre critérios ligados à existência do direito e critérios ligados ao seu uso. A doutrina até aqui se preocupou com os primeiros, bem identificando os requisitos da existência do direito. Cabe agora examinar se há limites ligados ao plano do exercício desse direito, e se existirem (como é minha opinião), quais as consequências que advirão na hipótese de os limites serem ultrapassados e se estes efeitos consistem na ilegalidade do ato, ou então, na ineficácia fiscal dos atos realizados no exercício desse direito, independentemente de haver ilegalidade ou ilicitude de conduta.

*Neste passo, tem pertinência o tema do **'abuso do direito', categoria construída para inibir práticas que, embora possam encontrar-se no âmbito da licitude (se o ordenamento positivo assim tratar o abuso), implicam, no seu resultado, uma distorção no equilíbrio do relacionamento entre as partes,** (i) seja pela utilização de um poder ou de um direito em finalidade diversa daquela para a qual o ordenamento assegura sua existência, (ii) seja **pela sua distorção funcional, por implicar inibir a eficácia da lei incidente sobre a hipótese sem uma razão suficiente que a justifique.** De qualquer modo, **seja o ato abusivo considerado lícito ou ilícito a consequência perante o Fisco será sempre a sua inoponibilidade e de seus efeitos.**”*

Merece registro o fato de que, com o advento do Código Civil veiculado pela Lei nº 10.406, de 2002, o abuso do direito passou a ser considerado um ato ilícito, nos termos de seu artigo 187:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

*Assim, **a doutrina que defendia a legitimidade de ações e estruturas elaboradas pelo contribuinte com finalidade exclusiva de economizar tributos ao fundamento de estar atuando sob permissivo legal foi posta em xeque pela mudança da concepção de licitude, que já era inferida do estudo do texto constitucional, mas que foi explicitada pela lei civil,** tendo o prestigiado autor registrado essa mudança de paradigma, conforme lição de pag. 199:*

“Depois do Código Civil de 2002, como o abuso de direito passou a ser expressamente qualificado como ato ilícito, a questão tributária é muito mais

relevante, pois o abuso faz desaparecer um dos requisitos básicos do planejamento, qual seja, o de se apoiar em atos lícitos. Vale dizer, a configuração de um ato ilícito (por abusivo) implica não estarmos mais diante de um caso de elisão, mas sim de evasão."

Infere-se que a liberdade de auto-organização e de exercício de atividade empresarial, ou seja, de o contribuinte conduzir sua vida, encontra limites nos demais princípios que informam nossa matriz constitucional, em especial, o da capacidade contributiva, da isonomia fiscal e da função social do contrato, valendo dizer que o negócio jurídico entabulado ou o planejamento tributário efetuado devem estar assentados em fundamentos econômicos que não se restrinjam à pretensão de fugir de tributação.

Assim, mesmo sob a hipótese de os atos praticados pelo contribuinte estarem devidamente formalizados, se não se vislumbra um propósito negocial em seu conjunto, ou se identifica a presença de simulação, com distorções ou agressões ao ordenamento, seus efeitos não podem ser admitidos pelo Fisco" (g.n.).

Assim é que acolho os fundamentos do R. Acórdão de 1ª Instância, bem como os argumentos e provas do R. Acórdão proferido nos autos de nº 11080.723457/2010-40, para manter a autuação.

O pedido alternativo, no sentido de que a SCP seja considerada sociedade de fato, foi devidamente refutado no processo nº 11080.723457/2010-40, que bem considerou que essa situação não afasta a comprovação de que os pagamentos eram de fato remuneração por serviços prestados, e de que foi usada uma SCP para simular a distribuição de lucros.

Não desconstituída a robusta comprovação das práticas infratoras tributárias pelo Recorrente, deve-se manter a autuação.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

