



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.734765/2017-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-001.477 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente MAIRA CARAPECOS GARCIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Os rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva recebidos pelos contribuintes e seus dependentes indicados na declaração de ajuste devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual.

Na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a Restituir declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, que rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, considerou improcedente a impugnação (fls.1100/1105).

Em face do sujeito passivo foi emitido o Auto de Infração de fls. 1037/1044, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal, de fls.1045/1058,, relativo ao ano-calendário 2012, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apontou omissão de rendimentos tributáveis do trabalho consignados como lucros distribuídos na declaração entregue. A autuação exige do

contribuinte imposto suplementar no montante de R\$16.763,18, acompanhada de multa de 10%, aplicável ao espólio, e dos juros de mora. Foram arrolados como responsáveis solidários Anauê Carapeços Garcia e Thales Carapeços Garcia

Cientificados da exigência fiscal em 7/12/2017 (Maira e Anauê, fl.1059) e em 28/12/2017 (Thales, fl.1062), o responsável solidário Thales Carapeços Garcia impugnou-a em 29/1/2018 (fls. 1070/1095).

A decisão recorrida sintetizou a defesa apresentada nos seguintes termos:

a) Preliminarmente a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a outubro do ano base de 2012, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, isso porque referido dispositivo determina que nos casos de lançamento por homologação a decadência ocorre cinco anos após a ocorrência do fato gerador e o lançamento ocorreu em dezembro de 2017, logo a homologação tácita até os meses indicados de 2017;

b) Ainda em sede preliminar a nulidade por vício material pelo fato de que não houve omissão de rendimentos, mas, no máximo uma classificação indevida de rendimentos tributáveis em isentos, já que os valores recebidos pelo impugnante a título de distribuição de lucros assim informados pela fonte pagadora, foram realocados pela fiscalização para a condição de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício. Consequentemente se os valores informados na DAA como rendimentos isentos foram reclassificados à condição de rendimentos tributáveis, não se pode falar em omissão de rendimentos, e, sendo a descrição dos fatos e enquadramento legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, requerendo seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração;

c) Para a fiscalização as importâncias pagas aos sócios da ÚNICA SAÚDE dentre eles o impugnante, foram retribuições pelos serviços prestados e constituíram-se em rendimentos tributáveis, reclassificando tais retribuições como pagamentos de serviços prestados, sujeitos ao imposto de renda retido na fonte e rendimentos tributáveis na DAA, fazendo extenso relato contendo pretensas irregularidades apuradas no PAF 11065.722869/2016-46, que não tem força probatória para desqualificar o vínculo societário do impugnante junto à empresa para reclassificar os rendimentos recebidos, tendo por base também o fato de as distribuições terem ocorrido de forma desproporcional à participação no capital social;

d) Apesar dos esclarecimentos prestados pela empresa, a fiscalização tentou deturpar tais esclarecimentos, eis que, em nenhum momento foi reconhecido que os valores pagos aos sócios decorreram unicamente dos trabalhos executados pelos sócios, mas, pelo contrário, que o resultado da companhia, apurado em observância às regras contábeis e aos ditames legais e estatutários foi distribuído entre os sócios de forma desproporcional à participação societária e atendendo a critérios definidos em comum acordo, tais como, a colaboração na geração das receitas obtidas, e, por consequência do próprio resultado objeto da distribuição, não havendo falar que, mesmo agindo pessoalmente na prestação dos serviços os sócios passam a agir em nome próprio e ou distantes da finalidades da sociedade;

e) A lógica fiscal de que a distribuição de lucros deve respeitar a participação do capital destoa do cenário societário contemporâneo, no qual, não raras vezes os sócios contribuem diferentemente para o resultado da sociedade. Ocorre que a gestão empresarial por diversos sócios pode importar em contribuições para o negócio, que extrapolam a simples participação no capital. No caso específico da ÚNICA SAÚDE, os sócios são profissionais da saúde e executam a gestão técnica da Companhia, de modo que 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 no período base, guardando relação com a gestão técnica e

não com a quantidade de ações possuídas com a quantidade de consultas, atendimentos ou horas de plantão dos sócios como presumiu a fiscalização;

f) Os valores distribuídos não ostentam natureza de rendimentos do trabalho como alegado pela fiscalização, até porque, os sócios não prestam serviços à Companhia, mas, sim a terceiros em nome da Companhia de forma a realizar o seu objetivo social, sendo juridicamente plausível a distribuição de lucros por critérios outros que não a proporcionalidade ao capital social, estando esses lucros despidos da natureza de honorários profissionais ao contrário da conclusão fiscal e nos termos da doutrina e legislação de regência não se trata de honorários profissionais de contraprestação por serviços prestados;

g) A menção à lei 11.196/2005, afirma a possibilidade de os sócios prestarem serviços de caráter personalíssimo ou não com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, sujeitando-se tão somente à legislação aplicável à pessoa jurídica, para fins fiscais e previdenciários;

h) Ressalta ao final que o entendimento fiscal no sentido que a lei societária veda a distribuição desproporcional de lucros está equivocado, pois, de conformidade do artigo 17, parágrafos 2º a 4º da lei 6.404/76 deixa claro que a ação com dividendo fixo não participa dos lucros remanescentes e a ação com dividendo mínimo participa dos lucros divididos em igualdade de condições com as ordinárias, depois de estar assegurado o dividendo igual ao mínimo, salvo disposição estatutária em contrário, ou seja, a lei prevê a possibilidade de dividendos desproporcional à participação societária com isonomia dentro de cada classe de ação;

i) No caso da ÚNICA SAÚDE está expressamente estabelecido que os resultados sejam partilhados de forma desproporcional (Estatuto Social cláusula 27, parágrafos 1º e 2º), sendo que os minoritários receberam dividendos majorados à sua participação acionária, e uma eventual infração à legislação societária do ponto em discussão, não terá o condão de atribuir natureza de verba remuneratória aos pagamentos efetuados a título de lucro

pela Companhia, isentos através da lei 9.249/95, que também não obriga que a distribuição de lucros seja proporcional à participação no capital social, transcrevendo ementa do CARF;

j) Quanto à multa de ofício, caso mantida a autuação, requer seu cancelamento, considerando, considerando que apresentou sua DAA de conformidade com o informe entregue pela ÚNICA SAÚDE, que informavam ser ele beneficiário de "isenção" indevida, levando-o a incorrer em erro;

k) requer ainda seja reconhecida a nulidade ou improcedência do lançamento e a exclusão da multa de ofício.

Dada a ciência da decisão do colegiado de primeira instância em 11/12/2018 (fl. 1110) e em 19/1/2019 (fl.1131), o responsável solidário Thiago Carapeços Garcia, por intermédio de representante legal, apresentou recurso voluntário em 21/12/2018 (fls. 1113/1130), no qual repisa os argumentos de sua impugnação, suscitando a decadência do crédito tributário no tocante aos meses de janeiro a outubro de 2012 e a nulidade por vício material, visto que não teria havido a omissão apontada, uma vez que os rendimentos constaram da declaração entregue.

Argumenta que a decisão recorrida não teria rebatido os argumentos suscitados na sua defesa.

Aduz que as alegadas irregularidades do Relatório Fiscal não teriam força probatória necessária para desqualificar o vínculo societário existente com a Única Saúde e reclassificar os rendimentos.

Sustenta que a empresa teria sido devidamente constituída para todos os fins de direito e possuiria acionistas pessoas físicas que efetivamente exerceriam perante a sociedade a condição de sócio, não se caracterizando apenas como segurados individuais autônomos contratados com o intuito de burla, seja em face da legislação tributária, seja em face da legislação trabalhista. Conclui dizendo que inexisteriam provas firmes e livres de dúvidas no sentido de que os profissionais não seriam acionistas da empresa Única Saúde.

Aponta que, no Relatório Fiscal, em nenhum momento, a fiscalização teria referido inexistir na contabilidade a discriminação entre remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, resultando da distribuição de lucros e dividendos ou que o montante distribuído não teria respaldo no resultado final do exercício. Ressalta que a empresa teria comprovado documentalmente a apuração de lucro passível de distribuição antecipada aos sócios, mediante juntada de balanços patrimoniais.

Diz que a empresa teria informado que o lucro da companhia, apurado na forma da legislação aplicável, teria sido distribuído entre os sócios de forma desproporcional à participação societária atendendo a critérios definidos de comum acordo entre eles. Não haveria que se falar, no seu entendimento, que os sócios agiriam em nome próprio e/ou distantes das finalidades da sociedade.

Argumenta que seria possível aos acionistas exercerem pessoalmente suas profissões, prestando serviços por meio da sociedade e os lucros serem distribuídos entre os sócios que geraram as receitas auferidas.

Alega que a tese de que a distribuição de lucros deveria respeitar a participação no capital seria destoante do cenário moderno. No caso da Única Saúde, os acionistas seriam profissionais da saúde e executariam a gestão técnica da companhia, de modo que a distribuição do resultado observaria o quanto do resultado estaria relacionado a cada sócio, na proporção de sua colaboração para gerar as receitas.

Sustenta que os valores não poderiam ser tomados como rendimentos do trabalho visto que os sócios não prestariam os serviços a Única Saúde, mas a terceiros, em nome da companhia.

Defende que, ao contrário do afirmado na acusação fiscal, a legislação permitiria a distribuição desproporcional de lucros, citando o artigo 17, §§ 2º e 4º da Lei nº 6.404, de 1976.

Diz que eventual infração à legislação societária não teria o condão de atribuir natureza de verba remuneratória aos pagamentos efetuados a título de lucro pela empresa.

Cita o artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005, para defender que haveria disposição expressa acerca da possibilidade de prestação de serviços de natureza intelectual por meio de pessoa jurídica.

Defende a impossibilidade da exigência da multa de ofício, uma vez que teria preenchido a declaração de ajuste com base em comprovante emitido pela fonte pagadora, cabendo a aplicação, no seu entendimento, da Súmula CARF nº73. Ressalta ainda que não teria ocorrido fato típico, nem teria sido prestada qualquer informação falsa e investiriam provas robustas da infração. No seu entendimento, a multa teria sido aplicada com base numa tese e não na comprovação da ocorrência de fraude, reclamando a sua desqualificação.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Decadência

O IRPF é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário é de cinco anos contados do fato gerador, na hipótese da existência de pagamento parcial antecipado, e ausente o dolo, fraude ou a simulação na conduta do sujeito passivo, nos termos do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, o decidido no Recurso Especial (REsp) nº 973.733/SC, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, na sessão de 12/08/2009. Na ocasião, o STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o *dies a quo* deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,

DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...)

O fato gerador do IRPF é anual, por meio do ajuste realizado no ano seguinte, considerando-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário do recebimento dos rendimentos, quando se aperfeiçoa o fato gerador. Isto porque, de acordo com o art. 2º da Lei nº 7.718/1988, a tributação do IRPF só se torna definitiva com o ajuste anual, na forma dos arts. 2º, 10 e 11 da Lei nº 8.134/1990, corroborada por Leis posteriores.

O fato de o imposto de renda ser devido mensalmente não altera a sua principal característica que é a apuração anual. Os pagamentos mensais obrigatórios não têm o objetivo de apurar o correto valor do imposto devido neste período e muito menos o condão de extinguir o crédito tributário. São antecipações do imposto calculadas em relação a rendimentos considerados isoladamente, não se levando em conta sequer o total recebido no mês.

Feitas essas considerações, passa-se a análise da autuação. O auto de infração objeto destes autos recai sobre o ano-calendário 2012. O Auto de Infração indica que a existência de imposto declarado (fl.1041).

Tendo havido antecipação do imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se, para o ano-calendário 2012, em 31 de dezembro de 2012 (art.150, § 4º, do CTN) com termo final em 31/12/2017.

Como as ciências do lançamento fiscal ao sujeito passivo e aos responsáveis solidários ocorreram em 7/12/2017 (fls.1059/1060) e em 28/12/2017 (fl.1062), não há que se falar em decadência do crédito tributário.

Preliminar de Nulidade

O recorrente suscita a nulidade da autuação uma vez que a infração apontada não teria ocorrido. Argumenta que os rendimentos tidos por omitidos constaram da declaração entregue, como lucros distribuídos e, assim, no seu entendimento, não teria havido a omissão.

De início, observo que, na descrição dos fatos, a autoridade autuante aponta que os rendimentos constaram da declaração de ajuste. Entretanto, com base nos fatos descritos, conclui que os rendimentos seriam tributáveis, procedendo ao lançamento que aqui se analisa. Segue trecho da autuação:

Diante de todo o exposto, infere-se que a constituição da empresa ÚNICA SAÚDE tinha como objetivo dissimular a verdadeira natureza dos honorários profissionais pagos e, por conseguinte, lesar o fisco, dando tratamento de lucros distribuídos à remuneração do trabalho dos profissionais.

Conclui-se que os valores recebidos da ÚNICA SAÚDE pelo “de cujus” em vida 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 (DIRFs) da ÚNICA SAÚDE (docs. 67 e 68), correspondem a rendimentos pela prestação de trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do IRPF, conforme base legal constante na seção “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, integrante deste Auto de Infração.

Dado que os valores recebidos da ÚNICA SAÚDE pelo “de cujus” em vida como distribuição de lucros isentos correspondiam exclusivamente a remuneração decorrente dos trabalhos executados e sempre na proporção de sua realização, esses valores foram lançados, por esta fiscalização e neste ato de ofício, como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, conforme tabela constante na seção “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, integrante deste Auto de Infração.

Vê-se que o Termo de Verificação descreve adequadamente os fatos apurados, que coincidem com aqueles descritos pelo recorrente. Como se evidencia dessa descrição dos fatos e esclarecido na decisão recorrida, a motivação do lançamento foi de omissão de rendimentos tributáveis, do não oferecimento à tributação de rendimentos do trabalho sem vínculo, segundo a autuação.

Ademais, observa-se que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e apresenta os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972. Ressalte-se especialmente que o auto contém o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer a infração que lhe está sendo atribuída. Ademais, ele pôde impugnar livremente o lançamento, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

A análise da correção do procedimento fiscal, acerca da reclassificação desses rendimentos, será levada a efeito no exame do mérito.

Dessa feita, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Mérito

Omissão de Rendimentos

O litígio recai sobre rendimentos recebidos por Gladis Moura Carapeços da empresa Única Saúde. Os rendimentos foram informados na declaração de ajuste como lucros distribuídos, tendo sido reclassificados na autuação, pelas razões expostas no Termo de Verificação Fiscal.

Em seu recurso, a principal tese defendida pelo recorrente é a da possibilidade de distribuição desproporcional de lucros aos sócios.

Nesse ponto, pertinente reproduzir constatação contida na autuação, afastando tal possibilidade:

Normalmente, os lucros de uma companhia são distribuídos aos sócios tomando por base a participação social. Diferentemente das sociedades de pessoas e das sociedades limitadas (nas quais a distribuição não igualitária dos resultados aos sócios participantes é possível se prevista em instrumento próprio), em se tratando de sociedades anônimas, conforme se verifica da análise do conteúdo normativo do artigo 109 da Lei n.º 6.404/76, a lei societária veda de forma expressa tal possibilidade:

...

Do conteúdo do dispositivo legal acima transcrito, depreende-se que os acionistas que possuem ações iguais (de mesma classe) têm direitos igualitários, e que não é permitido ao estatuto ou à assembleia geral disporem diversamente sobre a matéria.

Contudo, o parágrafo 1º do artigo 27 do estatuto social da companhia (docs. 04 e 23) estabeleceu que “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 atendido os requisitos legais para tanto”, ilegalmente permitindo a distribuição de lucros de forma desproporcional à participação acionária.

Nitidamente, os mentores da simulação perpetrada pela ÚNICA SAÚDE copiaram dispositivo contratual permitido a outras formas de organização empresarial (por exemplo, às sociedades simples e às de responsabilidade limitada), ignorando a espécie sob a qual foi organizada a empresa (sociedade anônima) e afrontaram manifestamente a vedação legal de dividir resultados de forma desproporcional nas companhias.

Correta a autuação. Nas sociedades anônimas, como no caso, a regra é sempre a distribuição igualitária de lucros às ações de mesma classe e espécie, sendo inválida deliberação social em contrário.

Ademais, é preciso que se veja que a autuação aponta outros pontos para reforçar a tese de que os rendimentos foram pagos a título de rendimentos e não de lucros distribuídos, os

quais não foram combatidos pelo recorrente. Destaco os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal:

Conforme constava no sítio da ÚNICA SAÚDE na Internet (doc. 64), **a empresa oferecia serviços de consultoria na seleção de pessoal qualificado e na manutenção de escalas de trabalho**, comprometendo-se a buscar profissionais qualificados para o fechamento das escalas dos clientes contratantes. Além disso, **uma relação de “Plantões Disponíveis” era disponibilizada no sítio da empresa e quaisquer profissionais podiam se candidatar a atuar nos plantões oferecidos, mediante preenchimento de formulário no próprio sítio**. Ou seja: a empresa não buscava novos sócios; na verdade, **recrutava pessoal especializado para prestar os serviços a que se propunha**.

Todavia, **em vez de firmar contratos de trabalho** com os profissionais selecionados e pagar os honorários pelos serviços prestados, **a empresa fazia-os preencher um documento chamado “Termo de Transferência de Ações” (docs. 58 a 63), pelo qual o profissional formalizava a aquisição de 1 (uma) ação da companhia, no valor de R\$ 1,00 (um real), passando a figurar como sócio da empresa e a receber as remunerações pagas pelos serviços prestados disfarçadas de pró-labore e de antecipações de distribuição de lucros**. Nas respectivas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPFs), os profissionais contratados informavam a parcela de remuneração recebida sob a denominação de distribuição de lucros como isentos do imposto (ou, por vezes, deixavam de informar esses valores na sua totalidade), omitindo renda tributável em prejuízo do erário. Corroboram essa narrativa os fatos e os argumentos expostos abaixo.

O primeiro fato que merece atenção diz respeito à correção e à confiabilidade dos documentos que formalizavam o ingresso no quadro societário da companhia, os denominados “Termos de Transferência de Ações”.

A ÚNICA SAÚDE foi constituída em fevereiro de 2010, com capital social de R\$ 5.000,00 dividido em 5.000 ações ordinárias nominativas no valor individual de R\$ 1,00, das quais 4.500 ações foram integralizadas por Rogério Luís Boff (CPF nº 780.720.770-15) e 500 ações foram integralizadas por Rafael Nikolay (CPF nº 829.589.980-53) – dados colhidos na ata de constituição (docs. 04 e 23) e nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB). A partir de junho de 2010, passaram a ingressar novos “acionistas” na sociedade, sempre com a transferência de uma única ação do sócio minoritário original (Rafael Nikolay) para o sócio ingressante (na realidade, um novo profissional prestador de serviço para a empresa visando ao cumprimento dos contratos por ela firmados). **Até outubro de 2014, a ÚNICA SAÚDE contava com mais de 230 “acionistas” proprietários de somente uma ação. Nenhuma das transferências unitárias de ações foi informada à RFB, apesar de terem sido informadas as transferências de ações entre os sócios de fato: Rogério Luís Boff, Rafael Nikolay (que saiu da sociedade em 03/12/2012) e Bruno Rodrigo Ferreira (que ingressou na sociedade em 03/12/2012).**

A análise dos “Termos de Transferência de Ações” mostra claramente que esses documentos contêm importantes inconsistências. **Segundo eles, no dia 20/06/2010, às 8h, um “investidor” adquiriu uma das 500 ações pertencentes a Rafael Nikolay. No mesmo dia, uma hora depois, às 9h, outro “investidor” adquiriu, de idêntica forma, uma dentre as 500 ações de propriedade de Rafael. Três dias depois, em 23/06/2010, às 9h, mais um “investidor” adquiriu, igualmente, uma das 500 ações que eram de Rafael. Nos registros documentais, contudo, não se confirmam tais ocorrências. Por exemplo: segundo o termo de 23/06/2010, mesmo após já ter, em tese, alienado duas ações, Rafael continuava possuindo 500 ações (e não 498 ações como seria o esperado após as duas primeiras transferências).**

...

Na Ata da Assembleia Geral Extraordinária nº 001/2012 (docs. 04, 23 e 57), realizada 03/12/2012, consta que o sócio Rafael Nikolay saiu da sociedade,

transferindo a totalidade de sua participação para Bruno Rodrigo Ferreira (CPF n.º 017.837.250-10): 500 ações no valor individual de R\$ 1,00 (correspondentes a 10% do capital social da ÚNICA SAÚDE). O teor desse documento explicita, da mesma forma, que não houve qualquer outra alienação de ação até a data da realização dessa assembleia. Ou seja: todas as supostas transferências de ações aos empregados contratados não existiram.

Quanto ao verdadeiro quadro societário da companhia, as evidências demonstram que os únicos acionistas de fato da empresa no período fiscalizado foram Rogério Luís Boff (proprietário de 4.500 ações), Rafael Nikolay (proprietário de 500 ações até 03/12/2012) e Bruno Rodrigo Ferreira (proprietário, a partir de 03/12/2012, das 500 ações anteriormente pertencentes a Rafael Nikolay). Embora essa conclusão o comportamento da ÚNICA SAÚDE, em várias oportunidades, de não considerar como acionistas da companhia os profissionais que adquiriram somente uma ação por meio dos “Termos de Transferência de Ações”. Os seguintes fatos exemplificam esse comportamento:

a) De acordo, também, com a Ata da Assembleia Geral Extraordinária n.º 001/2012, realizada em 03/12/2012, o sócio Rafael Nikolay saiu da sociedade, transferindo integralmente sua participação para Bruno Rodrigo Ferreira. Segundo as informações registradas na ata, Rafael alienou 500 ações no valor individual de R\$ 1,00 (correspondentes a 10% do capital social da ÚNICA SAÚDE) para Bruno. Todavia, os registros da ata ignoraram por completo a existência de outros sócios da companhia, apesar de a companhia já ter pagado, até aquela data, “antecipações de distribuição de lucros” para 169 profissionais que, supostamente, possuíam uma ação, cada um, adquirida de Rafael Nikolay.

...

d) Na ata da Assembleia Geral Extraordinária n.º 001/2013, realizada em 05/06/2013 (docs. 04, 23 e 57), foi registrado que “o presidente declara em nome da empresa que a mesma está incluída na exceção constante no artigo 294, inciso II da Lei n.º 6.404/76, conforme balanço patrimonial anexo”. A regra do artigo 294 da Lei n.º 6.404/76 dispensa a companhia fechada que tiver menos de vinte acionistas e patrimônio líquido inferior a R\$ 1.000.000,00 de publicar suas demonstrações financeiras, relatório da administração, parecer do conselho fiscal e outros documentos. Embora a companhia informasse já ter pago antecipações de distribuição de lucros a 200 supostos acionistas, continuava declarando possuir menos de 20 sócios na ata de junho de 2013. Ou seja, a própria empresa, mais uma vez, não considerou que os profissionais prestadores de serviços (supostamente possuidores de apenas uma ação) eram acionistas da pessoa jurídica, ratificando a conclusão de que apenas Rogério Luis Boff, Rafael Nikolay e Bruno Rodrigo Ferreira foram, de fato, sócios da empresa no período fiscalizado.

e) Por fim, em consonância com todos os fatos já relatados, cabe ressaltar que os cadastros da RFB atualizados pela própria ÚNICA SAÚDE sempre contiveram como sócios somente Rogério Luís Boff, Rafael Nikolay e Bruno Rodrigo Ferreira. Aquele com 95,00% do capital social durante todo período fiscalizado, esse com 5% até sua saída em 03/12/2012 – com a venda de sua participação –, este com 5,00% a partir do seu ingresso em 03/12/2012 – com a aquisição da totalidade da participação de Rafael Nikolay.

Frente aos fatos relatados, conclui-se que os profissionais prestadores de serviços que, supostamente, possuíam uma única ação da empresa no valor de R\$ 1,00, nunca foram reais sócios da empresa, o que lhes impediria de receber quaisquer lucros da companhia.

...

Todavia, mesmo que fosse ignorado o artifício utilizado pela empresa para mascarar o corpo clínico prestador dos serviços como composto por acionistas (dissimulando os pagamentos efetuados às pessoas físicas sob a denominação de antecipações de distribuição de lucros isentos), mesmo que se admitisse que os profissionais foram

realmente sócios da empresa, o tratamento dado pela companhia aos honorários pagos pelos serviços prestados não guardaria qualquer correlação com a verdadeira natureza jurídica de tais pagamentos, conforme exposto a seguir.

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.**

...

Os lucros de uma companhia são o resultado positivo das atividades da sociedade em determinado período e são normalmente apurados ao final do exercício social. Não há problema na prática empresarial de adiantar parcela dos possíveis lucros e confrontá-la com os lucros efetivamente auferidos somente ao término do exercício social, para que sejam feitos os devidos ajustes entre o que foi adiantado e o que cada sócio efetivamente teve direito, entretanto **a ÚNICA SAÚDE efetuou pagamentos de antecipações de lucros que nunca sofreram o ajuste com os lucros efetivamente apurados ao final de cada exercício social. De acordo com os dados contábeis da empresa, os profissionais receberam sempre valores mensais que, ao final do exercício social, foram transferidos para resultado sem sofrer ajuste algum. Ou seja, os valores mensalmente pagos a cada “acionista” prestador de serviços nunca foram ajustados pelo lucro empresarial do exercício. Tal fato manifesta, mais uma vez, que os pagamentos decorreram unicamente dos trabalhos realizados, não tendo ligação alguma com os lucros da empresa apurados ao final de cada exercício social.**

...

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, verificase 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.

Por todos os eventos narrados, vê-se que não se trata somente de uma eventual infração à legislação societária, como aduz o recorrente. Resta sobejamente demonstrado que os valores pagos aos profissionais não se configuravam em distribuição de lucros, posto que eles não eram sócios de fato da empresa e os valores eram pagos pelos serviços prestados por cada um, sem guardar relação com o resultado apurado ao final de cada exercício.

Por fim, no tocante à menção ao artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005, esclareço que não socorre o recorrente, visto que não está em discussão nestes autos a hipótese de prestação de serviços personalíssimos por pessoa jurídica. Discute-se aqui a natureza dos rendimentos pagos pela empresa Única Saúde S/A a senhora Gladis Moura Carapeços.

Multa de Ofício

As alegações apresentadas quanto à multa de ofício e sua suposta qualificação mostram-se totalmente descabidas, uma vez que, no caso, foi aplicada a multa de 10% prevista no artigo 964, inciso I, alínea b, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, como consignado no auto de infração à fl.1044.

Art.964.Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I-multa de mora:

...

b)de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do §1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

....

O dispositivo reproduzido e aplicado nesses autos decorre do fato de a multa de ofício ter caráter punitivo, não podendo ter a sua aplicação voltada a terceiros, ainda que responsáveis, por violação ao princípio da pessoalidade da pena.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez