



PROCESSO	13609.721536/2017-11
ACÓRDÃO	2401-012.521 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RONALDO JUNHO CORREA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014, 2015, 2016

PRELIMINAR DE NULIDADE. DUPLA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA. OBJETOS DISTINTOS.

Não se configura nulidade do lançamento por suposta autuação em duplicidade quando os lançamentos tratam de matérias distintas, ainda que relacionadas indiretamente.

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU OPERAÇÃO SEM CAUSA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Demonstrado que os rendimentos decorrem da prestação de serviços médicos pelo contribuinte, não se configura a hipótese legal de pagamentos a beneficiário não identificado ou operação sem causa.

SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO.

Caracterizado o uso abusivo das formas jurídicas de direito privado com o objetivo de reduzir o imposto de renda, mediante simulação e ausente propósito negocial, impõe-se a desconsideração do ato ou negócio jurídico.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS INFORMADOS COMO ISENTOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Uma vez comprovado não se tratar de lucros distribuídos ao sócio, os valores auferidos pelo sujeito passivo como rendimentos do trabalho e informados como isentos na Declaração de Ajuste Anual devem ser considerados rendimentos tributáveis pagos pela empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o

percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser qualificado, nos termos do § 1º deste mesmo dispositivo legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. CARACTERIZAÇÃO.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I, do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária.

SIMULAÇÃO. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial aos recursos voluntários para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%. Vencido o conselheiro Márcio Henrique Sales Parada que dava provimento parcial em maior extensão para excluir a qualificação da multa de ofício. Vencido o conselheiro Leonardo Nuñez Campos que dava provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nuñez Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto[a] integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários (contribuinte principal - e-fls. 947-1012 e responsáveis solidários – e-fls. 1015-1072) interpostos em face do Acórdão de nº 04-45.748 da 4ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 925-934) que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 496-514), no valor total de R\$ 758.458,90 referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), em razão de rendimentos recebidos classificados indevidamente na DIRPF, anos-calendário 2012 a 2015. O Relatório Fiscal se encontra na e-fls. 515-568.

Como bem resume o Acórdão impugnado:

No Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 515) a autoridade lançadora justifica o lançamento em razão dos seguintes fatos:

- o contribuinte recebeu rendimentos oriundos da empresa Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda a título de lucros distribuídos, tendo informado tais rendimentos na DIRPF como rendimentos isentos e não tributáveis;
- durante procedimento fiscal verificou-se que a Sociedade Médica de Sete Lagoas não possui estrutura física própria, tampouco corpo auxiliar para a prestação de seus serviços, sendo que os atendimentos médicos são realizados pelos sócios em diversos hospitais e entidades de saúde;
- verificou-se que há diversos médicos não constantes do Contrato Social que receberam valores repassados pela Sociedade Médica de Sete Lagoas sob a forma indevida de distribuição de lucros no período de 2011 a 2015;
- o critério de distribuição de lucros previsto na cláusula nona do Contrato Social da Sociedade Médica de Sete Lagoas não é suficiente para embasar a distribuição desproporcional de lucros efetuada. O fato de alguns sócios terem retirada de lucros e outros não, sendo esta retirada proporcional à produção de cada um, conduz à convicção de que essas “distribuições de lucros” têm na verdade natureza de honorários médicos;
- observou-se que foram apresentadas pela Sociedade Médica as Notas Fiscais e faturas que embasam os repasses efetuados pela COOPERCON–COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS e pelo HOSPITAL IRMANDADE NOSSA SENHORA DAS GRAÇAS, em favor da própria Sociedade Médica de Sete Lagoas;
- estas faturas contém os nomes, valores recebidos e atendimentos prestados individualmente pelos médicos pertencentes à Sociedade. A seguir, são repassados, a cada sócio, os honorários correspondentes aos seus atendimentos prestados às entidades. É nítido que a natureza desses repasses é de remuneração pelo trabalho individual de cada médico, e não de distribuição de lucros da sociedade.

Na impugnação (e-fls. 588-636), foram abordados os seguintes tópicos:

- i) Do objeto do lançamento;
- ii) Preliminarmente – Da nulidade material do lançamento. Autuação conflitante com o auto de infração lavrado contra a SMSL (PTA 13609-721.348/2016-11) ainda pendente de julgamento administrativo. Mudança de critério jurídico. Ofensa aos artigos 142 e 146 do CTN;
- iii) Da inexistência de responsabilidade tributária solidária da COOPERCON e do Sr. Eduardo José da Costa;
- iv) Do mérito. Da legalidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte;
- v) Da estrutura de atendimento. Improcedência das alegações fiscais. Atuação em conformidade com as disposições legais e regulamentares. Observância de entendimentos da RFB;
- vi) Tipo de sociedade. Inexistência de fundamentos para descaracterização da sociedade;
- vii) Do suposto pagamento de lucros a não sócios;
- viii) Das distribuições de lucros aos sócios. Legalidade dos procedimentos adotados pela SMSL;
- ix) Da improcedência da alegação de ausência de propósito negocial. Inexistência de planejamento tributário. Estrutura adotada que tem maior peso fiscal;
- x) Da improcedência da aplicação da multa agravada de 150%;
- xi) Da necessária compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica SMSL com os valores exigidos nesta autuação;
- xii) Dos pedidos.

A decisão da 4ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 925-934) foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013, 2014, 2015, 2016

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Estando presentes todos os requisitos essenciais do auto de infração e inexistindo cerceamento de defesa, não há que se falar em sua nulidade.

RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO.

É cabível a reclassificação de rendimentos declarados indevidamente como isentos e não tributáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o contribuinte principal apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 947-1012), em que argumenta, de forma sintetizada:

- i) O Recorrente é pediatra, trabalhava 80 horas por semana e não tinha conhecimento mínimo da complexidade que envolve a gestão e exigências formais do dia a dia de uma pessoa jurídica. Não seria cabível imputar ao sócio médico leigo e não gestor a presunção de conhecimento de irregularidades que a própria Receita Federal demorou anos para investigar. A SMSL tinha atuação geográfica mais abrangente e responsabilidade limitada, ao contrário da Coopercon. A eventual economia tributária é consequência, não fato isolado. Apresentou defesa conjunta, mas surpreendeu-se com o pedido de exclusão da responsabilidade solidária dos co-devedores, com o qual não concorda.
- ii) **Do mérito – Da impossibilidade da aplicação da multa qualificada:** entende que deve haver a consciência e a vontade do contribuinte de burlar as regras fiscais para aplicação da multa qualificada, ficando claro o propósito de evasão fiscal. Menciona súmula CARF nº 14. Ele só teve conhecimento das irregularidades após o recebimento do auto de infração. A fiscalização deixa claro não ter havido envolvimento dos sócios não administradores e que, se havia ciência de eventual risco, esse não era compartilhado pelo corpo clínico. São superficiais os argumentos em relação ao Recorrente. Em um primeiro momento, a fiscalização orienta, passo a passo, o médico Recorrente a obter um modelo específico de demonstrativo de pagamentos mensais extraído do site Coopercon para, a partir desses documentos, tentar atribuir ao Recorrente o conhecimento de uma complexa relação a partir de nomes cifrados de rubricas constantes desses demonstrativos que sequer estavam na posse do Recorrente. Apenas pelo fato de o Recorrente ter respondido que a sua organização em sociedade tinha como pano de fundo o recebimento de “repasse de honorários médicos” a fiscalização deduziu que seria suficiente para afastar a natureza de lucro. A Receita construiu um passo a passo didático no termo de intimação para obtenção do demonstrativo e depois se utilizou desse documento para imputar conduta criminosa ao Recorrente. Há uma distância muito grande entre a adoção de uma forma jurídica conveniente e benéfica ao contribuinte, por motivos de mera organização econômica e o dolo necessário para o enquadramento da multa qualificada. O Recorrente poderia ter agido, quando muito, em conduta culposa, jamais dolosa. A ausência de

descaracterização da SMSL pelo Fisco é elemento que denota a inocorrência de fraude ou sonegação. O Recorrente jamais ocultou qualquer operação do fisco, tendo promovido a escrituração pertinente, alinhada exatamente ao informe de rendimentos que lhe foi entregue pela fonte pagadora.

- iii) **Da incompatibilidade da presente autuação em face da autuação da SMSL sobre os mesmos rendimentos:** para autuação de IRPJ e CSLL sobre os mesmos rendimentos da SMSL, nas competências de 2011 a 2015, no processo nº 13609-721.348/2016-11. Há contradição entre as percepções emitidas pela Fiscalização, vez que no processo da SMSL entendeu que esta seria uma sociedade simples e no presente processo afirma que não é sociedade, apenas um veículo de recebimento simulado de remuneração de serviços como se lucros fossem. Não resta dúvidas de que o presente lançamento padece de nulidade. Há apenas um imposto sobre a renda. Houve alteração do critério jurídico do lançamento e configuraria bis in idem. Deve-se observar o princípio da proteção à confiança, previsto no art. 146 do CTN.
- iv) **Ilegitimidade passiva – da tributação exclusiva na fonte e erro de enquadramento material da autuação:** a suposta exigência da presente autuação, caso prosperasse, deveria se sujeitar à tributação exclusiva na fonte, sendo que a pessoa jurídica que realizou o pagamento seria o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, conforme disposição do art. 674 do RIR/99, que espelha o art. 61 da Lei nº 8.981/95. É aplicável tributação exclusiva na fonte pagadora, visto que teriam sido pagos valores a beneficiário não identificado, pois foi realizado a pessoa jurídica cuja atividade não foi reconhecida e os pagamentos, ainda que contabilizados, não teriam sua operação ou causa comprovadas. A fiscalização aduz a todo tempo que não foram comprovadas as efetivas prestações de serviço pela SMSL. Se o próprio Fisco considera inconsistentes as causas de pagamento à SMSL, verifica-se evidente erro no enquadramento legal da autuação e ilegitimidade passiva do Recorrente, encontrando-se o Auto de Infração maculado pela nulidade.
- v) **Da legalidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte: Da estrutura de atendimento – atuação em conformidade com as disposições legais e regulamentares:** a ausência de estrutura física para atendimento a pacientes não é suficiente para descaracterização da SMSL. É facultado às sociedades médicas a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiros. É possível a prestação pessoal por sócios da pessoa jurídica. Menciona as Instruções Normativas nº 1.515/2014 e 1.700/2017.

- vi) **Inexistência de fundamentos para descaracterização da sociedade:** a não apresentação de atas de reunião/assembleia não é capaz de invalidar a pessoa jurídica, sobretudo para fins tributários.
- vii) **Do pagamento de lucros a não sócios:** O Recorrente não se encontra na situação de receber lucros sem pertencer aos quadros societários da SMSL. A distribuição de lucros aos sócios (de capital ou de serviço) é isenta de Imposto de Renda. Não há qualquer ilegalidade no pagamento de lucros aos sócios de serviços. Caberia à fiscalização ter provado a insuficiência de lucros.
- viii) **Da legalidade da proporção de distribuição de lucros aos sócios:** o Contrato Social da SMSL previa, de forma expressa, que o parâmetro para distribuição dos lucros iria advir da proporção do desempenho produtivo. A fiscalização desprezou essa política de distribuição. O critério adotado está em consonância com as disposições legais. A SMSL segrega os valores repassados aos sócios em pró-labore e resultados, conforme determina Solução de Consulta COSIT nº 120/2016. Nenhum sócio está sendo privado do lucro, apenas condicionado ao desempenho produtivo.
- ix) **Da improcedência da alegação de ausência de propósito negocial:** a motivação para o ingresso do médico como cooperado da Coopercon decorreu da dificuldade comum de um grupo de médicos de Sete Lagoas de atuarem de forma individual. O abuso da personalidade jurídica somente pode ser caracterizado em situações nas quais a pessoa jurídica dissimula a relação de emprego, o que não ocorreu. Todas as contratações entre Coopercon e SMSL são legais e possuem ato negocial que extrapola a esfera tributária. Não há provas nos autos de que a SMSL estaria sendo beneficiada pela tributação em relação à Coopercon. Há o legítimo interesse dos sócios de gozarem do direito constitucionalmente garantido de livre exercício do trabalho e livre iniciativa. O propósito negocial é evidenciado pela busca da otimização da realização dos serviços médicos.
- x) **Da improcedência da alegação de ausência de propósito negocial. Inexistência de planejamento tributário – a diferenciação da realidade da Cooperativa para a Sociedade Simples Limitada e a necessidade de adequação à expansão econômica**
- Da limitação do aspecto territorial da área de abrangência da Cooperativa e a possibilidade de expansão de atuação dos médicos por meio da SMSL:** a limitação da área geográfica de atuação da Cooperativa se dá em razão de uma leitura operacional dos associados que leva ao entendimento sobre o estabelecimento de um limite de atuação possível, sem que isso

comprometa a qualidade e a disponibilidade dos bens e serviços eventualmente ofertados. A atuação está limitada a apenas ao Estado de Minas Gerais. Já a SMSL não possui área de atuação restrita. A criação da sociedade é de grande valia para que os cooperados busquem expandir suas atividades sem que a dinâmica da Cooperativa fosse afetada.

Da dinâmica de rateio de prejuízo dos cooperados x a responsabilização limitada da Sociedade: na Cooperativa, os resultados são cobertos pelos cooperados, sem limitação à quota social, podendo abranger todo o patrimônio pessoal do Cooperado, se eventualmente as perdas forem significativas. O oposto não ocorre em sociedades de responsabilidade limitada.

- xi) **Da incorreta quantificação do suposto crédito tributário – necessidade de exclusão dos tributos recolhidos pela Sociedade Médica de Sete Lagoas:** Subsidiariamente, requer a retificação da autuação para excluir do montante tributável os tributos já recolhidos à Receita Federal pela SMSL. Ao negar esta compensação, há violação do princípio do não-confisco, da capacidade contributiva e do enriquecimento sem causa.
- xii) **Da impossibilidade de exigência de multa contra o Recorrente – interpretação do Parecer Normativo nº 01/2002:** importante salientar que o transcurso do prazo para apresentação da declaração de ajuste pelo beneficiário pessoa física não afasta a responsabilidade da fonte pagadora pela multa decorrente da ausência de retenção do tributo, conforme preceitua o Parecer Normativo 01/2002. É inadmissível que sobre o mesmo rendimento, desta feita, exigido do beneficiário, seja acrescido de multa que, em verdade, cabe à fonte pagadora.

Os responsáveis solidários também apresentaram Recurso Voluntário (e-fls. 1015-1072), em petição única, contendo os seguintes argumentos:

- i) **Primeira preliminar. Da nulidade material do lançamento. Autuação sobre os mesmos rendimentos exigidos por meio do PTA 13609-721.348/2016-11. Mudança de critério jurídico. Ofensa aos artigos 142 e 146 do CTN:** esta autuação exige IRPF sobre rendimentos já objeto de autuação lavrada para cobrança de IRPJ e CSLL, contra a Sociedade Médica de Sete Lagoas, sob mesmo fundamento. A DRJ entendeu que o lançamento seria válido, uma vez que contém a descrição dos fatos suficientes a ensejar a incidência do IRPF sobre os rendimentos percebidos pelo Recorrente. No ordenamento, há apenas um imposto sobre a renda, mudando apenas os critérios de apuração e o pagamento do imposto. A primeira fiscalização entendeu que a

SMSL seria sociedade simples e a segunda entendeu que não seria pessoa jurídica regular para fins de imposto de renda. Houve manifesta alteração do critério jurídico do lançamento. Há evidente bis in idem. Somente seria válida a exigência de IRPF a partir de 2016, visto que de 2012 a 2015 a fiscalização entendeu ser devido o IRPJ.

- ii) **Segunda preliminar. Da inexistência de responsabilidade tributária solidária da Coopercon e do Sr. Eduardo José da Costa:** não há nenhuma conduta ilícita no caso. O Sr. Eduardo não recebeu quaisquer lucros da SMSL, não tendo a fiscalização comprovado que o Sr. Eduardo auferiu vantagens econômicas decorrentes do suposto pagamento de tributos a menor. Não há que se falar em “interesses alinhados” com a cooperativa e com os médicos com o fim de pagamento a menor de tributos. A atribuição de responsabilidade se dá pela simples condição de mandatário ou diretor das pessoas jurídicas, sem qualquer prova da prática de ato doloso, conforme ordena o art. 135 CTN. O fato de a pessoa física se beneficiar do fato gerador não é condição bastante para configuração do interesse comum do art. 124, I do CTN, sendo necessário o interesse jurídico e não só econômico.

A Coopercon está sendo responsabilizada por cumprir seu papel social de cooperativa, previsto na Lei nº 5.746/71. A sua atuação reforça a existência de motivos não tributários no caso, como melhores oportunidades e condições de aquisição de bens e serviços, crescimento profissional/qualificação e maior alcance de mercado. Não há evidente controle absoluto da Coopercon sobre a SMSL. A SMSL recebe recursos de outras entidades. A remuneração recebida de 3% dos repasses não tem finalidade lucrativa, apenas custeando as despesas.

- iii) **Do mérito. Da legalidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte. Necessária reforma da decisão recorrida**

Da estrutura de atendimento. Improcedência das alegações fiscais. Atuação em conformidade com as disposições legais e regulamentares. Observância de entendimentos da RFB: o fato de a SMSL não possuir estrutura física própria não desnatura a sua validade, pois os médicos prestam serviços dentro dos hospitais. As Instruções Normativas RFB nº 1/515/2014 e 1.700/2017 deixam clara a possibilidade de prestação de serviços médicos em ambientes de terceiros, apenas vedando a apuração do IRPJ e CSLL pelas bases presumidas minoradas. O único ilícito que poderia ser imputado à SMSL é o recolhimento a menor do IRPJ e da CSLL, já objeto de autuação no mesmo período.

- iv) **Tipo de sociedade. Inexistência de fundamentos para descaracterização da sociedade:** a sociedade simples, ao adotar um dos tipos de sociedade empresária possíveis (limitada, no caso), não perde a sua natureza de sociedade simples, tanto que é registrada perante o Registro Civil das Pessoas Jurídicas. A existência de sócios cuja contribuição se dê em serviços ou a não realização de atas de reunião/assembleia não pode dar azo à invalidade da pessoa jurídica, sobretudo para fins tributários. A reunião de sócios para aprovação das contas é ato *interna corporis*.
- v) **Do suposto pagamento de lucros a não sócios:** O Recorrente não se enquadra nos sócios que contribuíram apenas com serviços. A RFB reconhece, vide Solução de Consulta nº 140-SRRF06/Disit, a isenção de lucros distribuídos aos sócios de serviços.
- vi) **Das distribuições de lucros aos sócios. Legalidade dos procedimentos adotados pela SMSL:** Durante o procedimento de fiscalização, a SMSL apresentou informações descrevendo os critérios utilizados para distribuição dos lucros, de forma satisfatória. Demonstrou que os procedimentos realizados são individualizados e cobrados de acordo com os valores praticados e, após o recebimento e recolhimento dos tributos na pessoa jurídica (SMSL) são distribuídos aos sócios a título de antecipação dos lucros. O critério utilizado de “trabalho individual de cada sócio” está de acordo com as disposições legais, o contrato social e a Solução de Consulta nº 46 da 6ª Região Fiscal, que exige apenas a previsão contratual de distribuição desproporcional. Houve segregação do pró-labore dos valores dos dividendos, conforme preceitos legais.
- vii) **Da improcedência da alegação de ausência de propósito negocial. Inexistência de planejamento tributário. Estrutura adotada que tem maior peso fiscal:** os fatos levantados pela fiscalização não são suficientes para descaracterização da SMSL como pessoa jurídica, ainda que somente para fins tributários. O fato de os sócios da SMSL serem, anteriormente a sua constituição, cooperados da Coopercon e prestarem atendimentos médicos ao Hospital como pessoas físicas não tem nada de ilegal. Menciona art. 129 da Lei nº 11.196/2005. O abuso da personalidade jurídica somente pode ser caracterizado em situações em que se dissimula a relação de emprego, o que não foi cogitado pela fiscalização. A Secretaria de Estado da Saúde de Minas Gerais impõe a constituição de pessoas jurídicas por profissionais médicos para fins de recebimento de repasses do SUS. Não pode ser considerado planejamento tributário abusivo a organização de acordo com regras estimuladas pelo ordenamento jurídico e pelo poder público. O simples fato de a Coopercon prestar serviços de gestão empresarial,

mediante remuneração (3% do total dos repasses) atesta o propósito comercial da estrutura, que é justamente aglutinar sociedades e pessoas físicas — nos termos da legislação cooperativista — com a finalidade de ganho de escala, de melhores poderes de negociação, de otimização de custos com mão de obra de atividades fins (contadores, departamento jurídico, de cobrança etc.). A cobrança da taxa encontra amparo no art. 80 da Lei nº 5.764/71.

Não há qualquer prova nos autos de que teria havido uma redução da carga tributária neste caso e este ônus cabia ao Fisco. Os custos são maiores que se a SMSL contratasse diretamente com os hospitais.

Em relação à necessidade de “propósito comercial”, o que não se admite é a simulação, a ocultação da verdade dos fatos. Ainda que houvesse economia fiscal, não houve qualquer ilícito.

- viii) **Da improcedência da aplicação da multa agravada de 150%:** ao contrário do que alega a fiscalização, não foram omitidas informações ou prestadas declarações falsas pelo sujeito passivo ou pelos coobrigados. Foi declarada a totalidade dos valores recebidos e houve colaboração com a fiscalização. Não há prova de documentos inidôneos, adulterações contábeis ou fiscais ou atos que possam ser considerados fraude. É necessário comprovar o dolo, a vontade de praticar a fraude ou sonegação. Para manutenção, é necessário um relato específico para a conduta infracional, a tipicidade indiscutível da conduta e provas robustas acerca da conduta infracional e do dolo do agente. Cita súmulas CARF nº 14 e 25. Requer a redução da multa de ofício para 75%.
- ix) **Da necessária compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica SMSL com os valores exigidos nesta autuação:** Caso subsista o lançamento, impõe-se a compensação dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) devidos/recolhidos pela pessoa jurídica, oriundos de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física. Deve-se determinar à autoridade lançadora que refaça seus cálculos, considerando, proporcionalmente aos lucros recebidos pelo Recorrente, os valores arrecadados/lançados sob os códigos da pessoa jurídica nos períodos de 2012 a 2015.

Em petição de e-fls. 1097-1100, o Recorrente junta aos autos decisões favoráveis proferidas em casos análogos, envolvendo outros médicos em situações fáticas e jurídicas semelhantes.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

Os recursos interpostos são tempestivos e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, devem ser conhecidos.

2. Preliminar

Os Recorrentes apontam a nulidade do lançamento por existir um processo administrativo contra a SMSL para cobrança de IRPJ e CSLL sobre mesmos fatos e fundamentos. O contribuinte principal também alega ilegitimidade passiva e erro no enquadramento material da autuação.

Além disso, os responsáveis solidários suscitam, em sede de preliminar, a inexistência de sua responsabilidade. Em relação a esta última preliminar, entendo que se confunde com as questões de mérito e será analisada posteriormente.

2.1. Preliminar de Nulidade do lançamento por incompatibilidade da presente autuação em face da autuação da Sociedade Médica de Sete Lagoas

Os Recorrentes alegam a nulidade da autuação, visto que há processo administrativo contra a SMSL, nas competências de 2011 a 2015, processo nº 13609-721.348/2016-11, em que há cobrança de IRPJ e CSLL sobre os mesmos rendimentos e fundamentos. A primeira fiscalização teria entendido que a SMSL é uma sociedade simples e a segunda fiscalização a teria desconstituído, o que seria uma alteração do critério jurídico e configuraria bis in idem.

A presente autuação diz respeito aos rendimentos declarados como isentos e não tributáveis pelo contribuinte principal em suas declarações de ajuste anual anos-calendário 2012 a 2015, os quais a Fiscalização considerou como indevidamente classificados como lucros distribuídos pela SMSL, pois correspondem, de fato, a rendimentos tributáveis recebidos pela prestação de serviços médicos.

O lançamento fiscal efetuado na SMSL, por sua vez, trata de IRPJ e CSLL no Lucro Presumido e o percentual de presunção aplicável à empresa, ou seja, são questões inerentes à tributação de pessoas jurídicas, não se confundindo com o lançamento aqui discutido. As exigências relativas à pessoa física não se confundem com as exigências relativas à pessoa jurídica, sendo que cada uma deve arcar com a responsabilidade tributária que lhe recai.

Também não configura bis in idem, visto que não se trata da mesma infração, mesma penalidade e mesmo sujeito passivo.

O auto de infração lavrado contém todo os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do CTN, não havendo que se falar em nulidade.

2.2. Preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva e erro no enquadramento material da autuação

O contribuinte principal alega que, caso a autuação prosperasse, a exigência deveria se sujeitar à tributação exclusiva na fonte, sendo a pessoa jurídica que realizou o pagamento o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, conforme art. 674 do RIR/99, que espelha o art. 61 da Lei nº 6.891/95. Seria aplicável tributação exclusiva na fonte pagadora, visto que teriam sido pagos valores a beneficiário não identificado, pois foi realizado a pessoa jurídica cuja atividade não foi reconhecida e os pagamentos, ainda que contabilizados, não teriam sua operação ou causa comprovadas.

Primeiramente, ressalta-se que a presente preliminar configura inovação, não tendo sido suscitada em sede de Impugnação. No entanto, por tratar de ilegitimidade passiva, matéria considerada de ordem pública, entendo por seu conhecimento.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente. O parágrafo 1º do art. 61 prevê a incidência de Imposto de Renda exclusivamente na fonte para casos em que não for comprovada a operação ou a causa:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

No presente caso, fica clara a causa dos rendimentos recebidos pelo contribuinte, originados da sua prestação de serviços médicos, cujo recebimento foi intermediado pela Coopercon, não configurando hipótese de não comprovação da operação ou sua causa, muito menos de beneficiário não identificado.

Não cabe também alegação de impossibilidade de exigência de multa contra o Recorrente, com base no Parecer Normativo COSIT nº 01/2002, por não se tratar o caso de IRRF.

Sendo assim, deixo de acolher a preliminar suscitada.

3. Mérito

Em relação ao mérito, os Recorrentes defendem a legalidade dos procedimentos adotados, alegando, em síntese:

- A atuação da SMSL se deu em conformidade com as disposições legais e regulamentares, sendo que o simples fato de não possuir estrutura física não desnaturaria a validade da prestação dos serviços;
- A existência de sócios cuja contribuição se dá em serviços ou a não realização de atas de reunião/assembleia não pode dar azo à invalidade da pessoa jurídica, sobretudo para fins tributários. Além disso, a reunião de sócios para aprovação das contas é ato interna corporis;
- O Recorrente não se enquadra nos sócios que contribuíram apenas com serviços;
- O critério utilizado de “trabalho individual de cada sócio” está de acordo com as disposições legais e o contrato social, que exige apenas a previsão contratual de distribuição desproporcional. Houve segregação do pró-labore dos valores dos dividendos, conforme preceitos legais;
- O fato de os sócios da SMSL serem, anteriormente a sua constituição, cooperados da Coopercon e prestarem atendimentos médicos ao Hospital como pessoas físicas não tem nada de ilegal. Menciona art. 129 da Lei nº 11.196/2005;
- O simples fato de a Coopercon prestar serviços de gestão empresarial, mediante remuneração (3% do total dos repasses) atesta o propósito negocial da estrutura, que é justamente aglutinar sociedades e pessoas físicas — nos termos da legislação cooperativista — com a finalidade de ganho de escala, de melhores poderes de negociação, de otimização de custos com mão de obra de atividades fins;
- Não há qualquer prova nos autos de que teria havido uma redução da carga tributária neste caso e este ônus cabia ao Fisco;
- A SMSL não teria limitação da área geográfica, ao contrário da Cooperativa, que se limita ao estado de Minas Gerais. Ainda, a sociedade possibilita a limitação da responsabilidade.

Esta situação fática não é novidade neste d. Conselho, que já se pronunciou em outras oportunidades sobre controvérsia semelhante, envolvendo o recebimento de rendimentos tributáveis oriundos da SMSL e Coopercon por médicos. Destacam-se o acórdão de nº 2401-

011.642, de 07/03/2024, bem como os acórdãos 2401-012.354 e 2401-012.355, julgados recentemente, em 06/10/2025, em que foi dado provimento parcial, por maioria de votos, apenas para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%. Outros dois casos semelhantes também foram julgados pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, acórdãos de nº 2201-012.278 e 2201-012.279, de 10/09/2025, com o mesmo resultado, por unanimidade.

Ressalto, em especial, o voto vencedor do ilustre Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro no acórdão de nº 2401-012.354, no qual foram bem delineados os principais aspectos da controvérsia. Naquela oportunidade acompanhei o entendimento vencedor e, no presente caso, mantenho concordância com as razões ali expostas:

No Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 508/566), a infração apurada é descrita nos seguintes termos:

No caso em análise, conforme detalhadamente demonstrado acima, verifica-se que os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo têm natureza remuneratória decorrente de serviços prestados, referem-se a honorários médicos e não lucros distribuídos/dividendos e isso é cristalino na própria resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, em que o contribuinte esclarece que se trata de repasse de honorários médicos. Trata-se, portanto, de rendimentos tributáveis oriundos da Coopercon, uma vez que são decorrentes de atos cooperados, mas que por meio de um arranjo tributário, foi constituída a SMSL especificamente para que os rendimentos decorrentes de atos cooperados assumissem a roupagem de dividendos. Daí falar-se que a SMSL não possui propósito negocial, tampouco estrutura para administrar uma sociedade com mais de 150 sócios.

Nesse momento, não há como deixar invocar aos demais conselheiros o constante do extenso e detalhado Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 508/566), ressaltando-se que não se imputou a percepção de salário (relação de emprego), mas de honorários médicos (relação de trabalho autônomo).

Incontroverso que a Sociedade Médica de Sete Lagoas – SMSL ao tempo dos fatos geradores (anos-calendário 2012 a 2015) é sociedade simples limitada.

Contudo, como bem demonstrou a fiscalização a partir de um sólido conjunto probatório, houve uma artificial interposição da SMSL de modo a ocultar a remuneração dos médicos enquanto cooperados da COOPERCON e não apenas violações pontuais das normas jurídicas atinentes à sociedade simples constituída segundo o tipo da sociedade limitada, encontrando-se os recorrentes em tal contexto.

No caso concreto, o contribuinte autuado, Sr. Marcus Vinicius Araujo Costa, ingressou na condição de sócio da Sociedade Médica de Sete Lagoas - SMSL, desde o registro do Contrato Social, em fevereiro de 2011, sendo cooperado da COOPERCON desde 20/05/2010.

De fato, nada impede que uma sociedade limitada a prestar serviços inerentes à medicina e atividades correlatas tenha estrutura organizacional modesta, sendo a atividade fim realizada em hospitais e entidades de saúde.

Porém, ao tempo dos fatos geradores (anos-calendário 2012, 2013, 2014 e 2015), não se detectou a presença da sede da SMSL nos endereços cadastrais fornecidos para a Receita Federal e a SMSL não dispunha de nenhum empregado, contratado apenas em 02/08/2016, sendo que era a COOPERCON (cobrando “taxa de administração de sociedade civil” de 3% sobre os valores repassados aos médicos com lastro no faturados pela SMSL a partir dos atendimentos e procedimentos valorados pela aplicação da Classificação Brasileira Hierarquizada de Procedimentos Médicos, a veicular padrão mínimo e ético de remuneração dos procedimentos médicos, e da Tabela de Honorários Médicos da Associação Médica Brasileira de 1992 – ver e-fls. 2 arquivo 14 e e-fls. 4 arquivo 41; DOC.009.0, item 4, nas fls. 109 e 115; DOC.009.3, na fl. 122) que realizava “todo apoio técnico e administrativo” da SMSL, fazendo inclusive “toda a parte administrativa na relação dos médicos com a SOCIEDADE MÉDICA DE SETE LAGOAS”, médicos que necessariamente eram cooperados da COOPERCON, sendo a SMSL também cooperada da COOPERCON. Nesse ponto, são ilustrativas as declarações da Sra. Tania M. C. Moreira (DOC.009.2), gerente geral da COOPERCON, bem como a documentação colhida no do endereço <<http://www.coopercon.coop.br/coopernet2/lista.php>>, site da COOPERCON (DOC.010.0, DOC.010.1.0 a DOC.010.1.9 e DOC.010.2) e os demais documentos invocados pela fiscalização a revelar que a COOPERCON tinha efetiva ingerência e efetivo controle da SMSL, muito além de um simples apoio técnico e administrativo, como bem explicitado no Relatório Fiscal.

De fato, uma sociedade simples limitada pode distribuir lucros de forma desproporcional ao capital social, nos termos fixados no contrato social. Porém, a cláusula contratual não pode excluir sócio da participação dos lucros e das perdas, sob pena de nulidade (Código Civil, arts. 187, 421, 422, 1.008 e 1053).

Porém, essa vedação foi desrespeitada, pois a cláusula nona do contrato social determina apenas que os lucros são distribuídos, individualmente, de forma proporcional ao desempenho produtivo e, diante dessa disposição contratual, sócios sem produção nos anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015 nada receberam a título de lucros, como explicitado no DOC.002.

Em relação ao sócio e Diretor Administrativo Sr. Eduardo José da Costa, a situação é mais grave, pois, além de nada perceber a título de distribuição de lucros nos anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015 (DOC.002, e-fls. 9), também nada percebeu a título de pró-labore. Isso porque, sendo os valores de pró-labore pagos sempre mediante estorno da conta contábil 02.3.4.04.008 – Lucros Distribuídos da SMSL (e-fls. 2, arquivos 07 e 08), nada recebeu a título de pró-labore. Questionado pela fiscalização sobre quais benefícios teria percebido da SMSL (pró-labores, salários etc.) enquanto sócio administrador e responsável legal

(DOC.012.0 e DOC.012.1), o Sr. Eduardo José da Costa, confirmou a não percepção de pró-labore, apresentando a seguinte justificativa (DOC.012.2):

Informo que não recebi quaisquer vantagens financeiras diretas na condição de sócio administrador e responsável legal da SOCIEDADE MÉDICA DE SETE LAGOAS. Como o objetivo de referida Sociedade é lutar por condições dignas para os profissionais da medicina e conseqüentemente garantir os recebimentos dos honorários médicos, que de outra sorte são recebidos pelos Hospitais e ao ingressarem em seus fluxos de caixas jamais são repassados aos médicos, eu, na condição de médico, ofereço minha contribuição enquanto sócio administrador, sem ônus financeiro direto.

Note-se que a justificativa em questão acaba por reconhecer que, em última análise, a SMSL se destina apenas a garantir o repasse aos médicos de seus honorários médicos em melhores condições. Nesse ponto, destaque-se que a fiscalização apresentou prova de que tais melhores condições são artificiais e fraudulentas.

Além disso, a não percepção de pró-labore pelo sócio administrador da SMSL reforça as imputações de ausência de estrutura administrativa da SMSL e de ingerência e controle da COOPERCON na SMSL, ainda mais quando se considera a ponderação da fiscalização de ser o Sr. Eduardo José da Costa é diretor administrativo da COOPERCON e como tal receber da COOPERCON rendimentos.

A constatação de se almejar o mero repasse dos honorários médicos em condições artificiais e fraudulentas e não uma efetiva distribuição de lucros auferida por sociedade simples limitada é corroborada pelo fato de vários médicos cooperados da COOPERCON mesmo não sendo sócios da SMSL receberem da SMSL valores a título de distribuição de lucros e pelo fato de o valor do montante total distribuído em tais condições ser elevado (DOC.002), bem como pela resposta do autuado ao TIF nº 2 (e-fls. 478/481).

Corroborando também essa constatação o fato de a sociedade não ter realizado assembleias gerais para aprovar contas dos administradores referentes aos anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015, exercícios 2013, 2014, 2015 e 2016, não havendo também prova de que todos os sócios as aprovaram por escrito.

A antecipação mensal de lucros demanda a apuração de haver lucros a serem distribuídos ao término do exercício social, contudo não houve apresentação da ata das assembleias a tomar as contas dos administradores e deliberar sobre o balanço patrimonial e o de resultado econômico (Código Civil, arts. 1.071, II, e 1.078, caput e inciso I) e nem prova de decisão por escrito de todos os sócios sobre a matéria em questão (Código Civil, art. 1.072, §3º) a abranger os anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015, estando, diante dos elementos constantes dos autos, correta a percepção da fiscalização de que apenas os balanços patrimoniais e as demonstrações de resultado dos Exercícios de 2011 a 2013 restaram aprovadas extemporaneamente pela 4ª cláusula da 2ª Alteração Contratual datada de 02/02/2015.

A defesa argumenta que médicos não sócios da SMSL recebiam lucros da SMSL, pois, apesar da ausência de assembleia para incluí-los dentre os sócios da SMSL, eles seriam sócios de serviço da SMSL, não sendo aplicável à sociedade simples constituída sob o tipo da sociedade limitada as regras específicas desse tipo societário, dentre elas a que veda sócio cuja contribuição consista apenas em prestação de serviços (Código Civil, art. 1055, §2º). De plano, afasta-se o argumento, eis que a sociedade simples deve observar as normas específicas do tipo societário assumido, conforme determina expressamente o art. 1.150 do Código Civil. Além disso, o sócio de serviço não poderia se empregar em atividade estranha à sociedade, eis que o exercício do trabalho, ofício ou profissão deve se dar exclusivamente em prol da sociedade (Código Civil, art. 1.006), mas a COOPERCON, por força de seu estatuto, exigia que os médicos que fizessem parte, ou que quisessem fazer parte, da SMSL fossem cooperados da COOPERCON, conforme declaração da gerente-geral da COOPERCON Sra. Tania M. C. Moreira (DOC.009.2):

5. Que os médicos que fazem parte, ou que queiram fazer parte, do quadro societário da SOCIEDADE MÉDICA DE SETE LAGOAS, precisam ser cooperados da COOPERCON, que o estatuto da cooperativa exige essa relação de cooperado diretamente com o médico;

Nesse contexto, é significativa a ausência de estrutura administrativa da SMSL e a constatação da sua dependência da COOPERCON, a envolver, como bem demonstrado pela fiscalização, verdadeira ingerência e controle da COOPERCON sobre a SMSL. Logo, não há como se concluir por uma mera irregularidade na formalização da apuração e na distribuição dos lucros. Pelo contrário, o conjunto probatório presente nos autos gera a conclusão de se tratar de remuneração do atuado pelos atos/procedimentos médicos por ele praticados enquanto cooperado da COOPERCON e não enquanto sócio da SMSL, sendo nítidas a artificialidade na interposição da SMSL e a ausência de uma justificativa não tributária.

Ainda, em relação à ingerência e controle da Coopercon sobre a SMSL, destaca-se mais um trecho do Termo de Declaração da Sra. Tania Marcia Caetano Moreira, gerente-geral da Coopercon, de e-fls. 117, em que ela afirma:

8. Que independente da escolha do médico, o controle administrativo do repasse dos honorários fica sempre com a Coopercon;

9. Que geralmente os representantes legais das sociedades médicas são diretores da Coopercon. Que essa escolha facilita o trâmite de documentos, assinaturas, etc.

Ou seja, fica claro que a SMSL era um mero instrumento para o pagamento dos valores relativos à prestação dos serviços pelos médicos, sendo que todo o repasse era controlado pela Coopercon.

Em relação ao contribuinte principal, importante destacar que, assim como o médico mencionado no voto colacionado, este também foi um dos sócios fundadores da SMSL, em 26/10/2010 e já era cooperado da Coopercon desde 21/05/2010.

Ainda, sua Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, de e-fls. 439-440 deixa clara a intenção de utilização da SMSL apenas como meio para economia tributária:

1 - Informo que fui um dos sócios fundadores da referida empresa e após reunião com demais colegas médicos que atuam no Hospital prosseguimos com a sua constituição. A documentação foi assinada no próprio Hospital.

- **A Equipe da minha especialidade geralmente realiza negociação dos honorários com o Hospital e então indicamos a Sociedade Médica para emitir a nota fiscal para recebimento e posterior repasse a equipe medica.**

3 Quando constitui a Sociedade já era cooperado Coopercon desde 21/05/2010.

4 - Frequentemente tomo conhecimento de reuniões, com a finalidade de tratar os atrasos nos repasses pelo Hospital.

Quanto a aprovação de contas, realizo mensalmente a conferencia dos valores que recebo através de um demonstrativo de honorários, verifica se correspondem ao que produzi, bem como os descontos de impostos e da taxa de administração.

5 - Dr. Eduardo José da Costa é o sócio-administrador da Sociedade, conforme contrato social assinado por todos os sócios.

6 - Antes da Sociedade o Hospital era quem fazia o repasse diretamente a equipe. Todavia, a situação ficou insustentável porque os atrasos eram frequentes e por longos períodos e também nunca tive acesso ao que estava recebendo, relativo a que mês e a qual o procedimento. O Hospital não prestava contas e não informava o que estava sendo pago. A Sociedade fornece mensalmente um relatório do que estou recebendo e os descontos efetuados. O que mudou é que passei a receber mais rápido os meus honorários.

Embora, ainda enfrentamos atrasos constantes.

7/8 - Em conversa com os colegas do Hospital, todos entenderam que seria a melhor opção nos organizar para receber nossos honorários, uma vez que o Hospital estava fazendo uso de nosso dinheiro para fluxo de caixa. **A Coopercon se apresentou e entendemos que uma pessoa jurídica da equipe medica poderia ser utilizada para a administração dos convênios além do Hospital e com a estrutura administrativa que a Coopercon oferece, bem como sua força de negociação**, pois, sou médico e confesso que não tenho tempo ou conhecimento para realizar negociações e recebimentos.

9 - Entendemos que uma pessoa jurídica só nossa poderia ser utilizada para os diversos convênios, além do Hospital utilizando a estrutura administrativa que a Coopercon oferece, pois, minha atividade médica exaustiva e o desconhecimento na área, impossibilita a realização de negociações e recebimentos dos meus honorários.

O relato destaca a função operacional da Coopercon, enquanto a SMSL é mencionada apenas para fins de emissão de nota fiscal.

O contribuinte principal também sustentou, em seu recurso voluntário, que o propósito comercial da SMSL estaria relacionado à atuação geográfica, que poderia se estender em âmbito nacional, ao passo que a Coopercon estaria limitada ao Estado de Minas Gerais, além de não oferecer a mesma possibilidade de limitação de responsabilidade. O contribuinte inova nestes argumentos, que não foram aduzidos em sede de Impugnação.

De toda forma, não prosperam.

Conforme Relatório Fiscal, a SMSL informou como locais de prestação de serviços dois hospitais em Sete Lagoas e um hospital em Pompéu, ambas as cidades em Minas Gerais. Não se verifica uma atuação nacional ou expansão territorial, como defende o Recorrente.

Em relação à limitação da responsabilidade, esta poderia ser uma justificativa para a constituição da sociedade, desde que esta funcionasse como uma sociedade e não apenas como um instrumento exclusivamente para economia tributária, conforme apontam todas as irregularidades apontadas no Relatório Fiscal.

4. Multa qualificada

Insurgem-se os Recorrentes contra a qualificação da multa aplicada. Defendem que não foram omitidas informações ou prestadas declarações falsas pelo sujeito passivo ou pelos coobrigados; que foi declarada a totalidade dos valores recebidos e houve colaboração com a fiscalização; que não há prova de documentos inidôneos, adulterações contábeis ou fiscais ou atos que possam ser considerados fraude; que é necessário comprovar o dolo, a vontade de praticar a fraude ou sonegação.

Em relação à qualificação da multa, o Relatório Fiscal é bem claro:

Intimado a informar qual(is) sócio(s)-diretor(es)/gerente(s) da Coopercon intermediou(aram) e/ou orientou(aram) tanto a negociação da Sociedade Médica de Sete Lagoas com a Coopercon, quanto o procedimento a ser adotado pelo médico em relação aos valores recebidos em decorrência dos serviços prestados, informou que “A Equipe da minha especialidade geralmente realiza negociação dos honorários com o Hospital e então indicamos a Sociedade Médica para emitir a nota fiscal para recebimento e posterior repasse a equipe médica.” (grifo

nosso). Referida resposta simplesmente corrobora o exposto no parágrafo anterior, no sentido de que a Sociedade Médica de Sete Lagoas era acionada basicamente para a emissão de notas fiscais, ou seja, o controle e toda estrutura administrativa era da Coopercon.

Verifica-se, pois, que tal procedimento está em consonância com o objetivo para o qual a Sociedade Médica de Sete lagoas fora constituída, qual seja, atribuir aos honorários médicos a roupagem, apenas formal, frise-se, de lucros distribuídos, portanto, isentos de imposto de renda. De acordo com o planejamento engendrado pela Coopercon era necessário que o cooperado fizesse parte do quadro societário de uma pessoa jurídica, no caso a Sociedade Médica de Sete Lagoas, que não fosse cooperativa, caso contrário os honorários recebidos enquanto rendimentos de cooperados estariam sob a incidência do imposto de renda. Daí a necessidade de uma pessoa jurídica simplesmente para emissão de notas fiscais e “conversão” de honorários em dividendos. Entretanto, o controle de toda estrutura administrativa e da Sociedade Médica era da Coopercon. Tudo isso com anuência do sujeito passivo.

Ante o exposto, forçoso concluir que ao declarar os seus honorários médicos (rendimentos tributáveis) como rendimentos isentos, como se lucros distribuídos fossem, o sujeito concordou com o arranjo tributário engendrado pela Coopercon que ocasionou supressão/redução de tributos nos anos 2012 a 2015.

Tal conduta permite inferir que não se trata de erro escusável, mas sim, em tese, de conduta tendente impedir ou retardar, total ou parcialmente i) o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e/ou ii) a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento; bem como iii) de um ajuste entre o sujeito passivo, Sociedade Médica de Sete Lagoas e Coopercon, visando os efeitos dos itens i) e ii), conforme estabelecido nos supracitados arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

[...]

Ao declarar os montantes recebidos como rendimentos isentos - a título de “lucro distribuído / dividendos” – quando na verdade se trata de rendimento decorrente de prestação de serviço, ou seja, honorários médicos, portanto, tributável, o sujeito passivo omitiu informou e/ou prestou declaração falsa ao Fisco. Por outro lado, ao utilizar os demonstrativos de pagamentos (termo de intimação fiscal n. 01 – resposta à intimação) que indicam que os seus honorários são lucros distribuídos oriundos da Sociedade Médica de Sete Lagoas, fruto do arranjo tributário elaborado pela Coopercon, o sujeito passivo utilizou-se de documento que saiba ou deveria saber ser inexato, uma vez que se trata de rendimento decorrente do seu trabalho como médico.

Fica demonstrado pela fiscalização a ciência pelo contribuinte da utilização da SMSL apenas como instrumento para emissão de notas fiscais, um mero meio de redução ou supressão da tributação, sem qualquer propósito negocial. Sendo assim, deve ser mantida a qualificação da multa.

No entanto, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, esta deve ser reduzida ao percentual de 100% nos termos do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23.

5. Da responsabilidade solidária

Os responsáveis solidários Coopercon e Eduardo José da Costa insurgem-se contra a imputação de responsabilidade. Eles afirmam que não foi comprovado que o Sr. Eduardo tenha recebido vantagens econômicas de suposto pagamento de tributo a menor, nem que houve prova de prática de ato doloso ou de interesse jurídico que configure o interesse comum previsto no art. 124, I do CTN. Em relação à Coopercon, alega que apenas cumpre seu papel social de cooperativa, não exerce controle absoluto sobre a SMSL e que o repasse da remuneração de 3% não tem finalidade lucrativa, apenas custeia as despesas.

Importante ressaltar que o contribuinte principal, apesar de na Impugnação ter apresentado petição conjunta com os responsáveis solidários, apresentou recurso voluntário apartado, indicando sua concordância com a manutenção da responsabilidade solidária da Coopercon e do Sr. Eduardo.

O Relatório Fiscal bem detalha os atos por eles praticados:

No caso de o terceiro interessado, em conluio com o sujeito passivo, manipular a forma jurídica, via arranjo tributário, com o fim de obter um menor pagamento ou não pagamento de tributo sujeitar-se-á à responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, haja vista o seu dever de colaboração para com o Fisco.

No caso dos autos, a Coopercon: i) orientou e implementou o arranjo tributário que determinou a constituição da Sociedade Médica de Sete Lagoas com a finalidade de dar nova roupagem aos honorários médicos, transformando-os, formalmente, de rendimentos tributáveis em lucros distribuídos; ii) impõe como condição para ser sócio da Sociedade Médica ser seu cooperado; iii) controla todas as operações da Sociedade Médica de Sete Lagoas, contábeis e financeiras. Enfim, a Coopercon determina todas as diretrizes a serem seguidas tanto pela SMSL quanto pelos sócios desta.

Ao traçar todo arranjo tributário que refletiu na ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda dos sócios da Sociedade Médica de Sete Lagoas e, com efeito, na falta de recolhimento de tributo, verifica-se, pois, o interesse da Coopercon em ocultar a ocorrência do fato gerador. Não se trata de um mero interesse econômico, mas sim de um interesse pactuado com os sócios da Sociedade Médica de Sete Lagoas para que o fato gerador do IR, sob as luzes do Fisco,

figurasse como lucro distribuído. Dessa forma, os sócios ficavam isentos de IR, a Coopercon aumentava sua exposição na área de saúde e, com efeito, ampliava seu nicho mercadológico e o poder de negociação, uma vez que seu ambiente de negócio só fazia aumentar.

Tudo isso em detrimento do Fisco.

No tocante ao Sr. Eduardo José da Costa, sócio-administrador da Sociedade Médica de Sete Lagoas e diretor administrativo da Coopercon, verifica-se que seu interesse está totalmente alinhado com os dos sócios da Sociedade Médica e com o da Coopercon, afinal ele é o responsável pela implementação de todas as medidas traçadas pela Coopercon no âmbito da Sociedade Médica de Sete Lagoas.

Ante o exposto, conforme observado pelo STF no julgado acima, “o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte”. É o caso.

Os atos praticados pela Coopercon e pelo Sr. Eduardo José da Costa, descritos detalhadamente neste Relatório, além revelar o descumprimento do dever de colaboração para com o Fisco repercutiram diretamente na ocorrência do fato gerador do IRPF dos sócios da Sociedade Médica de Sete Lagoas e ocasionou o descumprimento da obrigação principal. Verifica-se, pois, que os responsáveis, como “garantes” da Fazenda Pública, contribuíram para o inadimplemento do sujeito passivo, o que atrai a incidência da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I do CTN.

Diante da situação demonstrada nos autos, em que restou amplamente comprovada a simulação, com o evidente nexos causal entre os atos perpetrados pela Coopercon e pelo Sr. Eduardo e a configuração engendrada com o intuito de mascarar o real contexto fático, constata-se que não se trata de mero interesse econômico, mas sim de vínculo efetivo dos referidos solidários com os fatos geradores do tributo, de modo que é indubitável a ocorrência de interesse jurídico comum, a ensejar a responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, consoante justificado pela autoridade fiscal.

Dessa forma, deve ser mantida a responsabilidade solidária.

6. Da compensação de tributos

Por fim, requerem os Recorrentes que, caso subsista o lançamento, sejam compensados os tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) devidos/recolhidos pela pessoa jurídica, oriundos de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física. Requerem seja determinada à autoridade lançadora que re faça seus cálculos, considerando, proporcionalmente

aos lucros recebidos pelo Recorrente, os valores arrecadados/lançados sob os códigos da pessoa jurídica nos períodos de 2012 a 2015.

No entanto, não é possível acolher o pleito do Recorrente. Os recolhimentos foram efetuados por contribuinte diverso e não há previsão legal para o aproveitamento requerido. Inviável, portanto, compensação ou restituição do valor recolhido pela pessoa jurídica. Destaca-se que este é o posicionamento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão 9202-011.353, sessão de 20/06/2024:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO REGIMENTAIS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

Deixo de acolher, portanto, o pedido dos Recorrentes.

7. Conclusão

Dessa forma, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto