



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	13609.721640/2019-78
ACÓRDÃO	2101-003.816 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL. INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO APÓS O PRAZO LEGAL. NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão. Não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal intempestiva.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no artigo 142 do CTN e presentes os requisitos dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235 de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. INOCORRÊNCIA.

A proibição de *bis in idem* assegura a segurança jurídica, ao impedir que uma mesma infração seja objeto de dois (ou mais) lançamentos que apliquem a correspondente penalidade, pela mesma ou distinta autoridade, a um mesmo sujeito passivo. Não se configura nulidade do lançamento por suposta autuação em duplicidade quando os lançamentos tratam de matérias distintas, ainda que relacionadas indiretamente.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO. SÚMULA CARF Nº 223.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

DECADÊNCIA. IRPF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I DO CTN. SÚMULA CARF Nº 101.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

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.

RENDIMENTOS RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis os rendimentos recebidos em decorrência da prestação de serviços. Demonstrado nos autos que a pessoa jurídica formalizada, tinha seu funcionamento de forma diversa do determinado na legislação de regência e que os rendimentos recebidos pelo contribuinte eram decorrentes da prestação de serviços, não há que se falar em distribuição de lucros.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 12.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício qualificada é exigível quando constatada a intenção do sujeito passivo de modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a impedir ou retardar seu conhecimento pelo Fisco, visando o recolhimento a menor dos tributos devidos.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689 DE 2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

JURISPRUDÊNCIA. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) conhecer em parte do recurso voluntário do sujeito passivo principal, somente em relação à preliminar de tempestividade para, na parte conhecida, negar-lhe provimento; (ii) conhecer do recurso voluntário dos responsáveis tributários, para rejeitar a prejudicial de mérito de decadência e as preliminares de nulidade do lançamento e de ilegitimidade passiva e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Luciana Costa Loureiro Solar (substituto[a] integral), Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos pela contribuinte VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUSA (fls. 955/995 e 998/1.038 e págs. PDF 935/975 e 978/1.018) e pelos responsáveis tributários COOPERCON - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS e EDUARDO JOSE DA COSTA (fls. 892/948 e págs. PDF 872/928) contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (fls. 859/878 e págs. PDF 839/858), que julgou as impugnações improcedentes, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 16/05/2019, no montante de R\$ 241.922,07, já incluídos juros de mora (Calculados até 05/2013) e multa proporcional (Passível de Redução), com a apuração da infração de RENDIMENTOS RECEBIDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF - INFRAÇÃO: RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF (fls. 306/319), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 321/377), em decorrência da revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, entregues em 29/04/2014 (fls. 231/237), 27/04/2015 (fls. 238/245) e 28/04/2016 (fls. 246/252), respectivamente.

Com base no artigo 124, inciso I da Lei nº 5.172 de 1966 foram arrolados como responsáveis pelo crédito tributário constituído: COOPERCON - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, CNPJ 02.XXX.XXX/0001-28 (fls. 383/385) e EDUARDO JOSE DA COSTA, CPF 611.XXX.XXX-20 (fls. 388/389).

Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 861/862 e págs. PDF 841/842):

O presente processo, trata de autuação contra a contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 306/320, para cobrança do Imposto de Renda

Pessoa Física, exercícios de 2014, 2015 e 2016, anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, no valor de R\$ 83.983,77 (vinte e oito milhões, trezentos e quarenta e seis mil, setecentos e quarenta e dois reais e noventa e nove centavos), além de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora à taxa SELIC.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte, tendo sido constatado OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF, conforme fls. 177, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

Os fatos e situações observados e constatados durante o procedimento fiscal estão descritos no Temo de Verificação Fiscal, fls. 321/378, parte integrante do Auto de Infração, do qual se extraiu o seguinte:

- 1) A contribuinte recebeu rendimentos oriundos da empresa Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda a título de lucros distribuídos, tendo informado tais rendimentos como no campo isentos e não tributáveis das suas DIRPF, anos-calendários de 2013, 2014 e 2015, exercícios de 2014 (fls. 233), 2015 (fls. 241) e 2016 (fls. 246);
- 2) 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;
- 3) 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;
- 4) 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, além de ser um critério nulo, de acordo com o artigo 1.008 do Código Civil conduz à convicção de que essas "distribuições de lucros" têm na verdade natureza de honorários médicos;
- 5) Observou-se que foram apresentadas pela Sociedade Médica as Notas Fiscais e faturas que embasam os repasses efetuados pela COOPERCON—COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO 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. Essas 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.

(...)

Da Impugnação

A contribuinte VIRGINA DE FREITAS MARTINS E SOUSA foi cientificada do lançamento em **21/05/2019** (AR de fl. 382) e apresentou impugnação em **21/06/2019** (fls. 394/421), acompanhada de documentos (fls. 422/430). Os responsáveis solidários COOPERCON - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (AR de fl. 387) e EDUARDO JOSE DA COSTA (AR de fl. 391) foram cientificados do lançamento em **21/05/2019** e apresentaram impugnação conjunta em **19/06/2019** (fls. 434/483), acompanhada de documentos (fls. 484/829), alegando em síntese, conforme resumo constante no acórdão recorrido (fls. 862/864 e págs. PDF 842/844):

(...)

A contribuinte foi cientificada via postal da exigência tributária em 21/05/2019 (AR de fls. 382) e, inconformada, em 21/06/2019 impugnou integralmente a exigência tributária, fls. 394/430.

- 1) Fls. 436/445. A contribuinte e os sujeitos passivos solidários alegam, em preliminar, a Nulidade do lançamento. Segundo a impugnante há conflito entre o auto de infração lavrado em relação à Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda e o auto de infração lavrado em relação ao sócio pessoa física;
- 2) Fls. 399/403. Argui a decadência do lançamento do crédito tributário referente ao ano calendário de 2013;
- 3) Quando da fiscalização junto à Sociedade Médica a Receita Federal teria lavrado auto de infração para a cobrança de diferença de IRPJ e CSLL. em decorrência de erro na aplicação do índice de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL. A base de incidência deste índice foram os pagamentos oriundos da COOPERCON;
- 4) Posteriormente a Receita Federal, quando da fiscalização dos sócios, entendeu que os lucros distribuídos pela sociedade médica seriam na verdade remuneração pelo trabalho individual de cada médico;
- 5) No entendimento da impugnante, em ambos os casos, a base de tributação foram os pagamentos oriundos da COOPERCON que. no primeiro momento, teriam sofrido a incidência do IRPJ e CSLL e. no segundo momento, a incidência do IRPF, o que caracterizaria a figura do *bis in idem*. Ante tal situação alega que há nulidade no lançamento;
- 6) Inexistência de responsabilidade tributária solidária da Coopercon e do Sr. Eduardo José da Costa: a) Alega que a responsabilidade tributária solidária do Sr. Eduardo José da Costa não se sustenta em razão de que este não participa, não se beneficia e tampouco tem interesse comum em relação ao sujeito passivo. Afirma que não há nos autos prova de que o coobrigado tenha agido dolosamente com o fim de suprimir o pagamento de tributo, nem tampouco de que tenha recebido

qualquer vantagem econômica decorrente da situação em exame, o que implicaria no afastamento da sua responsabilidade solidária. b) Com respeito à atribuição de responsabilidade tributária solidária à Coopercon alega que esta também não se sustenta, em razão dos mesmos fundamentos apresentados com relação ao Sr. Eduardo José da Costa. Sustenta que a Coopercon praticou somente atos cooperativos, nos estritos termos da lei. A remuneração recebida por esta (3%) serviria somente para custear as suas despesas operacionais, não se caracterizando interesse econômico em razão disto. Não havendo evidência da prática de fraude ou conluio por parte da Coopercon, sustenta que deve ser afastada a sua responsabilidade solidária.

Quanto ao mérito alegam que:

- 1) A atuação da Sociedade Médica segue os preceitos legais. Afirma que os serviços prestados pela sociedade médica, por meio de seus sócios, em ambiente hospitalar, é legítimo e segue os preceitos legais. Assim, ao contrário do que afirma a fiscalização, a ausência de estrutura física e a prestação de serviços médicos em ambientes de terceiros não desnatura a sociedade;
- 2) Tipo de sociedade. Inexistência de fundamentos para descaracterização. Alega que as sociedades simples, mesmo adotando um dos tipos de sociedade empresária possíveis, não perdem a natureza de sociedade simples. Assim é cabível a existência de sócios cuja contribuição se dê em serviços e a inexistência de atas de assembleias não invalidam a sociedade;
- 3) Pagamento de lucros a não sócios. Alega que na condição de sociedade simples esta pode ter sócios que não participam do capital social, os chamados sócios de serviços. No presente caso houve o pagamento de lucros a sócios de serviços, nos termos previstos na legislação de regência, não havendo motivo para a descaracterização da sociedade;
- 4) Critérios de distribuição de lucros. Alega que durante a ação fiscal ficou demonstrado que os procedimentos realizados são individualizados e cobrados de acordo com os valores praticados e, após o recebimento e o recolhimento dos tributos pela sociedade médica, os valores são distribuídos aos sócios a título de antecipação de lucros. Afirma que o critério utilizado — trabalho individual de cada sócio — está de acordo com as disposições legais e com as orientações expedidas pela Receita Federal, não sendo passível de questionamento pela fiscalização;
- 5) Ausência de propósito negocial. Alega que os argumentos apresentados pela fiscalização para tentar desqualificar a personalidade jurídica da sociedade não tem qualquer fundamento, posto que não encontram qualquer respaldo legal ou normativo. Afirma que estando afastada a simulação, diante da comprovação da validade jurídica do negócio e a sua efetiva ocorrência no mundo dos fatos, além da inexistência de planejamento tributário abusivo, é incabível a tentativa de desconsideração dos atos ou negócios praticados pela sociedade;

6) Improcedência da multa agravada. Alega que para a qualificação da multa é necessário que a autoridade fiscal prove a prática dolosa de atos fraudulentos. Neste sentido entende que o agente fiscal teria que ter demonstrado que o sujeito passivo agiu, consciente e voluntariamente, no sentido de suprimir carga tributária, pois o dolo não pode ser presumido. Afirma que os elementos trazidos aos autos não permitem concluir que houve prática de fraude ou sonegação e muito menos o dolo, o que implica na redução da multa para 75%;

7) Compensação de tributos recolhidos pela Sociedade Médica. Alega que a Sociedade Médica efetuou o recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sobre os pagamentos que recebeu da Coopercon. Como a presente autuação transferiu o fato gerador da pessoa jurídica para a pessoa física, deve o Fisco apurar os valores que foram recolhidos proporcionalmente aos lucros que foram recebidos pelo impugnante, compensando-os no presente lançamento.

Ao final requerem a improcedência do lançamento e o afastamento da responsabilidade solidária.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 4ª Turma da DRJ/BEL, em sessão de 26/09/2019, no acórdão nº 01-37.143, julgou a impugnação improcedente, mantendo a responsabilidade tributária solidária e o crédito tributário objeto dos presentes autos (fls. 859/878 e págs. PDF 839/858), conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 859/860 e págs. PDF 839/840):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares argüidas.

DECADÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I do CTN. (Súmula do CARF nº 72).

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

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

ENCARGOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. ASPECTO CONFISCATÓRIO.

A cobrança dos acessórios juntamente com o principal decorre de previsão legal nesse sentido, não merecendo prosperar a tese de que é confiscatória, por estar a autoridade lançadora aplicando tão somente o que determina a lei tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

A regular intimação da autoridade fiscal para que o contribuinte comprove a origem dos créditos em suas contas bancárias deve ser atendida com apresentação de documentos hábeis e idôneos.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUZA foi cientificada da decisão da DRJ em **11/12/2019** (AR de fl. 1.040 e pág. PDF 1.019) e interpôs recurso voluntário em

13/01/2020 (fls. 955/995 e págs. PDF 935/975 e cópia nas fls. 998/1.038 e págs. PDF 978/1.018), com os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos a seguir:

I – TEMPESTIVIDADE

A Recorrente alega ter sido intimada da decisão da DRJ por via postal em **12/12/2019 (quinta-feira)**, termo inicial para a contagem do prazo trintenar para interposição de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 01-37.193 – 4ª Turma da DRJ/BEL, de modo que o termo final para interposição do presente Recurso se encerra no dia **11/01/2020 (sábado)**. Firma-se, assim, a tempestividade do presente.

II – DOS FATOS

III CONTEXTO FÁTICO DA AUTUAÇÃO PARA UMA – ADEQUADA COMPREENSÃO DOS FUNDAMENTOS QUE DESABONAM O LANÇAMENTO DE OFÍCIO IMPUGNADO

IV– DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA -TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARAÇÃO APRESENTADA PELO RECORRENTE ASSOCIADA A PAGAMENTO

V - PLANEJAMENTO FISCAL ADMISSIBILIDADE DA ELISÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO PÁTRIO

VI– DESCARACTERIZAÇÃO DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE LUCROS HONORÁRIOS MÉDICOS RETENÇÃO NA FONTE RESPONSABILIDADE PESSOAL E EXCLUSIVA DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA

VI - CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA. O ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DA NORMA IMPOSITIVA RELATIVA AO IMPOSTO DE RENDA. PARÂMETROS FUNDAMENTAIS PARA O LANÇAMENTO.

VII - PENALIDADE PECUNIÁRIA – CORRETO ENQUADRAMENTO

IX-REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS– AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS INDICADOS NA PORTARIA RFB Nº 2.439/2010.

VIII – DO PEDIDO

7.1. *Ex positis*, requer, o Contribuinte:

a) seja admitido o presente Recurso Voluntário ao lançamento de ofício, remetendo-o para apreciação da autoridade julgadora de 2ª instância, conjuntamente com os documentos anexos;

b) no mérito, seja declarada a procedência do presente Recurso Voluntário para:

b1) reconhecer o decurso da decadência relativamente ao fato gerador ocorrido em 31/12/2013, uma vez que o termo final para o lançamento do crédito suplementar se encerrou em 31/12/2018;

b2) reconhecer a validade dos rendimentos recebidos a título de lucro, validando-se as DIRPF's apresentadas e. 2014, 2015 e 2016;

b3) reconhecer a ausência de responsabilidade solidária da Recorrente relativamente a pretensos valores devidos a título de IRPF, uma vez que a responsabilidade por retenção é pessoal e exclusiva da sociedade empresária, admitida apenas a responsabilidade solidária do sócio-administrador, nos termos dos arts. 717, 722 e 723 do Decreto nº 3000/99 – RIR;

b4) reconhecer o erro na apuração da base tributável, uma vez que não foi considerado o valor previamente recolhido a título de IRPJ pela sociedade empresária sobre a mesma base tributável e tampouco considerados os elementos de dedutibilidade constantes das declarações de IRPF apresentadas pela Recorrente;

b5) reconhecer o incorreto enquadramento da penalidade pecuniária aplicada, bem como a violação ao princípio do não-confisco na hipótese de manutenção da multa em patamar de 150%, limitando-a a 100% nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

c) ao final seja determinada a revisão lançamento de ofício, decorrente do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal contidos no Processo nº 13609-721.640/2019-78 ora impugnados, desconstituindo-se o crédito tributário apurado e afastando-se a penalidade pecuniária aplicada;

d) seja determinada a anulação da representação fiscal para fins penais expedida pelo Auditor Fiscal, tendo em vista a inexistência de qualquer indício de prática de crimes contra a ordem tributária;

e) a intimação pessoal do Recorrente e de seu representante legal acerca dos atos processuais nos endereços consignados no preâmbulo da presente impugnação.

O responsável tributário COOPERCON - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, foi cientificado da decisão da DRJ por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em **27/11/2019** - 09:52:59, data em que se considera feita a intimação nos termos do artigo 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM (fl. 952 e pág. PDF 932) e o responsável solidário EDUARDO JOSE DA COSTA foi cientificado em **23/10/2019** (AR de fl. 887/888 e págs. PDF 867/868) e interpuseram recurso voluntário conjunto em **18/11/2019** (fls. 892/948 e págs. PDF 872/928), reiterando os argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I. DA DECISÃO RECORRIDA E DAS RAZÕES DE SUA REFORMA

II. DAS RAZÕES RECURSAIS

II.1 - 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.

II.2. SEGUNDA PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO IRPF ANO CALENDÁRIO DE 2013. EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA DE CONSTITUIR O SUPOSTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRANSCORRIDO MAIS DE 05 ANOS DO FATO GERADOR.

II.3. TERCEIRA PRELIMINAR. DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DA COOPERCON E DO SR. EDUARDO JOSÉ DA COSTA.

III. DO MÉRITO. DA LEGALIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE. NECESSÁRIA REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

III.1. Da estrutura de atendimento. Improcedência das alegações fiscais. Atuação em conformidade com as disposições legais e regulamentares. Observância de entendimentos da RFB.

III.2. Tipo de sociedade. Inexistência de fundamentos para descaracterização da sociedade.

III.3. Do suposto pagamento de lucros a não sócios.

III.4. Das distribuições de lucros aos sócios. Legalidade dos procedimentos adotados pela SMSL

III.5. Da improcedência da alegação de ausência de propósito negocial. Inexistência de planejamento tributário. Estrutura adotada que tem maior peso fiscal.

IV. DA IMPROCEDÊNCIA DA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA DE 150%

V. DA NECESSÁRIA COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA SMSL COM OS VALORES EXIGIDOS NESTA AUTUAÇÃO.

VI. DA CONCLUSÃO

Por todas as razões expostas, deve ser provido o presente Recurso Voluntário, para:

1. Decretar-se a NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO, por ofensa aos preceitos dos artigos 142 e 146 do CTN, uma vez que as mesmas autoridades fiscais responsáveis pela lavratura do auto de infração ora impugnado, entenderam pela validade jurídica da SMSL nos anos-calendário de 2012 a 2015, exigindo IRPJ e CSLL sobre os rendimentos agora exigidos da pessoa física (PTA nº. 13609-721.348/2016-11).

2. Caso não se entenda pela nulidade material do lançamento, irrefutavelmente demonstrada, deve-se reconhecer a decadência do crédito tributário referente ao período de apuração do ano-calendário de 2013 e, conseqüentemente, decotar o valor de R\$ 118.885,50 do presente Auto de Infração;

3. Caso ultrapassadas as preliminares acima descritas, deve ser afastada a responsabilidade solidária atribuída pela fiscalização à COOPERCON - Cooperativa de Trabalho Médico e Atividades Afins do Estado de Minas Gerais e ao Sr. Eduardo José da Costa;

4. Superadas todas as preliminares, que seja decretada a IMPROCEDÊNCIA TOTAL DO LANÇAMENTO, diante da demonstração da legalidade das formas jurídicas e procedimentos fiscais adotados pelo contribuinte e da demonstração inequívoca da presença de motivos extratributários e da inexistência de qualquer economia fiscal, sobretudo decorrente de "planejamento tributário abusivo", no presente caso;

5. Finalmente, na hipótese de ser mantido o lançamento, deve-se: (4.1) afastar a aplicação da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), reduzindo-a ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento) e, também; (4.2) determinar a compensação dos valores exigidos da SMSL nos autos do 13609-721.348/2016-11, bem como dos demais tributos federais (especialmente PIS/COFINS) arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica, proporcionalmente aos lucros desclassificados e convertidos em rendimentos de pessoa física.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

O recurso voluntário interposto pelos responsáveis tributários COOPERCON - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS e EDUARDO JOSE DA COSTA é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O sujeito passivo principal, VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUSA, foi cientificado do acórdão da DRJ (AR de fl. 1.039 e pág. PDF 1.019) em **11/12/2019** (quarta-feira), de modo que o início da contagem do prazo para a interposição do recurso voluntário começou a fluir em **12/12/2019** (quinta-feira) e teve por termo final o dia **10/01/2020** (sexta-feira). Como o recurso voluntário foi protocolado apenas em **13/01/2020** (segunda-feira)¹ encontra-se manifestamente intempestivo. Para corroborar com a conclusão apontada, reproduz-se abaixo o teor do Despacho de Encaminhamento exarado pela unidade de origem em 20/01/2020 (fl. 1.040 e pág. PDF 1.020):

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Os contribuintes solidários Eduardo Jose da Costa e Coopercon, apresentaram, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído (procuração nas fls. 484/487), o recurso voluntário de fls. 892/948. **O contribuinte principal, Viginia de Freitas Martins e Sousa, apresentou, fora do prazo, o recurso**

¹ De acordo com o Termo de Solicitação de Juntada (fls. 953/954 e 996/997 e págs. PDF 933/934 e 976/977).

voluntario de fls. 998 a 1.038 (ciência do acórdão realizada em 11/12/19, fl. 1.039, recurso protocolado por meio eletrônico em 13/01/20, fl. 996, quando o prazo limite seria 10/01/20). Há alegação de preliminar de tempestividade no recurso. A exigibilidade do crédito foi suspensa no Sief Processos. Em prosseguimento encaminho ao Carf-MF. (grifos nossos)

DATA DE EMISSÃO : 20/01/2020

Ainda que intempestivo, no recurso voluntário foi arguida preliminar de tempestividade, de modo que somente tal matéria deverá ser conhecida.

A tempestividade é um pressuposto processual extrínseco de admissibilidade, de maneira que interposição do recurso fora do prazo legal gera o fenômeno da preclusão temporal, impossibilitando a rediscussão da matéria, tornando-se definitiva no âmbito administrativo, as conclusões apontadas pela autoridade julgadora de primeira instância em relação as demais questões aventadas, nos termos do artigo 33 c/c o artigo 42 do Decreto nº 70.235 de 1972².

Ante o exposto, conclui-se pelo conhecimento parcial do recurso voluntário, interposto pela contribuinte principal, somente em relação à preliminar de tempestividade para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

PREJUDICIAL DE MÉRITO

Decadência do IRPF em Relação ao Ano-calendário de 2013.

Os Recorrentes pleiteiam o reconhecimento da decadência em relação ao ano-calendário de 2013.

Relatam que, mesmo que se considere ter havido dolo, o prazo decadencial quinquenal começou a fluir em 01/01/2014, encerrando-se em 01/01/2019, nos termos do artigo 173, inciso I do CTN. Como o lançamento ocorreu em 18/02/2019, decaídos estão os créditos tributários supostamente devidos no ano-calendário de 2013.

Por fim, pugnam preliminarmente, pelo reconhecimento da decadência e, consequentemente, o decote dos valores (R\$ 118.885,50) referentes ao período de apuração do ano-calendário de 2013.

² **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

~~Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.~~

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos 20 (vinte) dias úteis seguintes à ciência da decisão. (Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026)

(...)

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

(...)

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário. Nesse sentido a Súmula CARF nº 223:

SÚMULA CARF Nº 223

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 20/08/2025 – vigência em 27/08/2025

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

No caso dos presentes autos, a conduta dolosa da contribuinte é assim descrita pela autoridade lançadora ao justificar a aplicação da multa qualificada (fls. 370/371):

(...)

Ao declarar os valores recebidos da fonte pagadora Sociedade Médica de Sete Lagoas como rendimento isento - 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 que indicam que os seus honorários são lucros distribuídos oriundos da SMSL, fruto do arranjo tributário elaborado pela Coopercon/SMSL, 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. Tais condutas, configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária previstos no (*sic*) incisos I e IV do art. 1º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

[...]

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou **utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato**; (grifo nosso)

Em relação às condutas típicas praticadas pelo sujeito passivo, quais sejam, suprimir ou reduzir tributos mediante: i) omissão de informação e/ou prestação

de informação falsa às autoridades fazendárias; ii) utilização de documento que saiba ou deva saber inexato, importante frisar o que segue.

Conforme demonstrado ao longo deste Termo, a SML, fonte pagadora dos “lucros distribuídos”, foi constituída com o único objetivo de gerar economia tributária aos seus sócios, que também são, obrigatoriamente, cooperados da Coopercon. Nesse ponto, oportuno rememorar a declaração da gerente-geral da Coopercon, Sra. Tânia Marcia Caetano Moreira no sentido de “Que os médicos que fazem parte, ou que queiram fazer parte, do quadro societário da SMSL, precisam ser cooperados da Coopercon, que o estatuto da cooperativa exige essa relação de cooperado diretamente com o médico” (DOC. 009.2).

Implementada a operação, a Coopercon repassava aos seus cooperados médicos, sócios da SMSL, os honorários decorrentes dos serviços prestados com a roupagem de lucros distribuídos, ao invés de rendimentos tributáveis. Em contrapartida, a Coopercon cobrava 3% sobre os valores repassados como “taxa de administração de sociedade civil”.

Tendo em vista que o controle e o efetivo repasse dos honorários médicos sempre ficam sob a responsabilidade da Coopercon, conforme já demonstrado anteriormente, o contribuinte foi intimado a explicar o motivo de ter optado por ingressar no quadro societário da SMSL. Em resposta informou: “Nós entendemos que uma pessoa jurídica só nossa poderia ser utilizada para os diversos convênios, além do Hospital, mas quisemos 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 correr atrás de negociações e recebimentos”. (grifo nosso). Ao informar que, junto com os demais médicos, optou pela estrutura administrativa e o poder de negociação da Coopercon o sujeito passivo deixa claro que a referida cooperativa negociava e controlava toda estrutura administrativa da SMSL.

Verifica-se, pois, que tal procedimento está em consonância com o objetivo para o qual a SMSL fora constituída, qual seja, atribuir aos honorários médicos a roupagem, apenas formal, frise-se, de lucros distribuídos, portanto, isentos de imposto de renda. Respondendo à indagação anterior, 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 SMSL, 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 SMSL 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 2013 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, SMSL e Coopercon, visando os efeitos dos itens i e ii; conforme estabelecido nos supracitados arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Na mesma linha de pensamento, a supressão ou redução de tributo mediante o artifício de i) omitir informação, e/ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias e ii) utilizar documento que saiba ou deva saber inexato, evidenciam condutas que, em tese, configuram crimes contra a ordem tributária previsto no art. 1º, incisos I e IV da Lei 8.137/90. Resta, portanto, justificada a qualificação da multa.

Tendo em vista a apuração, em tese, de crime contra a ordem tributária será lavrada a representação fiscal para fins penais

(...)

Consequentemente, a contagem do prazo decadencial aplicável ao caso em análise é a regra contida no artigo 173, inciso I do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor das Súmulas CARF nº 72 e 101, a seguir reproduzidas:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme **Portaria MF nº 277**, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme **Portaria MF nº 277**, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso em análise, em relação ao ano-calendário de 2013, o termo inicial do prazo decadencial começou a fluir em **01/01/2015** e teve por termo final o dia **31/12/2019**. Como o

sujeito passivo e os responsáveis tributários foram cientificados da autuação em **21/05/2019**, dentro do prazo legal, razão pela qual não há decadência a ser reconhecida.

Nada a prover.

PRELIMINARES

Em sede de preliminares os Recorrentes arguem: (i) nulidade material do lançamento por ter ocorrido autuação sobre os mesmos rendimentos exigidos no processo nº 13609-721.348/2016-11, com alteração de critério jurídico e ofensa aos artigos 142 e 146 do CTN e (ii) inexistência de responsabilidade tributária solidária da COOPERCON e do sr. EDUARDO JOSÉ DA COSTA.

Nulidade do Lançamento. Vício Material. Dupla Tributação (PF e PJ). Alteração de Critério Jurídico.

Depreende-se do Relatório Fiscal que, ante a constatação de que os rendimentos declarados pelo sujeito passivo em suas declarações de ajuste anual dos exercícios de 2014 a 2016 como isentos e não tributáveis (distribuição de lucros) correspondiam na realidade a rendimentos tributáveis recebidos pela prestação de serviços médicos, a fiscalização reclassificou tais rendimentos levando em consideração a sua essência.

Neste contexto, inexistente qualquer alteração de critério jurídico, tampouco ofensa aos artigos 142 e 146 do CTN, uma vez que não houve modificação da fundamentação legal utilizada no contencioso, nem pela autoridade tributária e nem pelo colegiado que apreciou a defesa em primeiro grau.

Não há nenhuma vinculação ou prejudicialidade entre o presente lançamento e a autuação constante do processo nº 13609-721.348/2016-11, correspondente à infração de IRPJ E CSLL — APLICAÇÃO INCORRETA DE COEFICIENTE S/ A RECEITA BRUTA (fls. 697/798), de modo inexistir motivos para se cogitar da nulidade suscitada pelos Recorrentes, uma vez que o lançamento objeto do recurso em exame cumpriu seu mister, seguindo os preceitos do artigo 142 do CTN e as disposições dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235 de 1972, ausentes, portanto, as causas de nulidade previstas no artigo 59 do referido Decreto.

A proibição de *bis in idem* garante a segurança jurídica, ao impedir que uma mesma infração seja objeto de dois (ou mais) lançamentos que apliquem a correspondente penalidade, pela mesma ou distinta autoridade, a um mesmo sujeito passivo, o que não se vislumbra na situação dos autos.

Dessa forma, não prospera a alegação de *bis in idem* e nem mesmo da ocorrência de alteração de critério jurídico, eis que as hipóteses de incidência são distintas e as exigências relativas à pessoa física não se confundem com as exigências relativas à pessoa jurídica, cada qual devendo arcar com a responsabilidade tributária que lhe recai.

Da Ilegitimidade Passiva dos Responsáveis Solidários.

Entendem os Recorrentes que não há motivos que justifiquem a solidariedade dos autos: (i) pela inexistência de conduta ilícita por parte dos solidários e de vantagens econômicas quaisquer destes; (ii) falta de comprovação de dolo e de interesse de fato que justifique a responsabilização; (iii) no caso do Sr. EDUARDO JOSÉ DA COSTA, entende a peça de defesa que houve fundamento equivocado adotado pelo fisco, pois a responsabilidade do sócio administrador está prevista no artigo 135 do CTN; (iv) no caso da COOPERCON reforça que a cooperativa cumpriu os preceitos legais previstos na Lei nº 5.764 de 1971, sendo seu dever auxiliar os cooperados e praticar atos cooperativos.

De outra parte, o fisco concluiu que os honorários médicos pagos efetivamente à sra. VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUSA foram remetidos à SMSL de modo a travestir fraudulentamente o rendimento tributável em distribuição de lucros desta (isento), sonegando imposto de renda (IRPF) e assim: (i) justificar a qualificação da multa aplicada; (ii) responsabilizar com fundamento no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (responsabilidade de fato), a COOPERCON e o sócio administrador da SMSL, também diretor financeiro de citada cooperativa, em ambos os casos pelo protagonismo e conluio na prática delituosa (sonegação).

Embora vista em uma perspectiva de preliminar, a matéria de defesa se confunde com o mérito, todavia adentra-se para enfrentamento da ilegitimidade suscitada.

Segundo a exação, houve conluio envolvendo a sra. VIRGINIA DE FREITAS MARTINS E SOUSA, a cooperativa (COOPERCON) e o sr. EDUARDO JOSÉ DA COSTA para a prática de sonegação, portanto fato típico e antijurídico descrito nos artigos 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, objetivando transformar fraudulentamente honorários médicos recebidos em distribuição de lucros. Deste modo entendeu o fisco que houve ação conjunta do contribuinte principal e solidários, atraindo os litisconsortes com fundamento no artigo 124, inciso I do CTN.

Pelo conjunto probatório dos autos, restou configurado que houve interesse dos solidários na constituição do fato gerador, em especial em transmutar sua própria essência e incidência, de modo ter sido acertado o fundamento utilizado para definir a responsabilidade no contexto jurídico evidenciado, pois trouxe o fisco elementos que denotam a constituição da SMSL somente para citada transmutação, tais como: (i) ausência registro contábil para as despesas normais de uma sociedade; (ii) falta de funcionários e (iii) inexistência de assembleias; (iv) ausência de propósito negocial da SMSL, sendo substancialmente controlada pela COOPERCON, denotando sua clara participação no ilícito, juntamente com o outro responsável.

Em vista dessas considerações, rejeita-se as preliminares suscitadas.

MÉRITO

No recurso voluntário os Recorrente reiteram os mesmos argumentos da impugnação, que foram devidamente analisados pela autoridade julgadora de primeira, razão pela qual devem ser mantidos pelos seus próprios fundamentos, abaixo reproduzidos (fls. 874/878 e págs. PDF 854/858), com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razões de decidir

tendo em vista a disposição contida no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

Quanto ao mérito a impugnante alega que:

- A atuação da Sociedade Médica segue os preceitos legais.

Afirma que os serviços prestados pela sociedade médica, por meio de seus sócios, em ambiente hospitalar, é legítimo e segue os preceitos legais. Assim, ao contrário do que afirma a fiscalização, a ausência de estrutura física e a prestação de serviços médicos em ambientes de terceiros não desnatura a sociedade.

Segundo consta do Relatório de Auditoria Fiscal, "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". Ante esta constatação pode se concluir que a referida empresa não detém as condições próprias de uma sociedade empresarial, posto que não tem nenhuma estrutura física, nem tampouco realiza, diretamente, nenhuma atividade comercial ou de prestação de serviços. Como são os sócios que realizam todas as atividades, fica claro que são estes, efetivamente, os prestadores de serviços médicos.

- Tipo de sociedade.

Inexistência de fundamentos para descaracterização. Alega que as sociedades simples, mesmo adotando um dos tipos de sociedade empresária possíveis, não perdem a natureza de sociedade simples. Assim é cabível a existência de sócios cuja contribuição se dê em serviços e a inexistência de atas de assembleias não invalidam a sociedade. A impugnante se engana ao afirmar que no procedimento fiscal foi realizada a descaracterização da sociedade. Não há nos autos nada que permita chegar-se a esta conclusão, muito pelo contrário, posto que o procedimento fiscal e a constituição do lançamento foram realizados em relação a uma pessoa física.

- Pagamento de lucros a não sócios.

Alega que na condição de sociedade simples esta pode ter sócios que não participam do capital social, os chamados sócios de serviços. No presente caso houve o pagamento de lucros a sócios de serviços, nos termos previstos na legislação de regência, não havendo motivo para a descaracterização da sociedade.

Novamente aqui a impugnante se engana ao concluir que houve algum procedimento de descaracterização da sociedade. Tal fato, efetivamente, não ocorreu.

Quanto aos chamados "sócios de serviços" a impugnante não fez prova efetiva de sua existência. O que ficou caracterizado nos autos foi que a Sociedade Médica utilizou-se da mesma forma de remuneração de seus sócios formalmente

constituídos, para remunerar profissionais que prestaram serviços no interesse da sociedade, o que vem a confirmar que os chamados "lucros distribuídos" são, na verdade, remuneração por serviços prestados.

- Crítérios de distribuição de lucros.

Alega que durante a ação fiscal ficou demonstrado que os procedimentos realizados são individualizados e cobrados de acordo com os valores praticados, após o recebimento e o recolhimento dos tributos pela sociedade médica, os valores são distribuídos aos sócios a título de antecipação de lucros.

Já foi observado anteriormente que a Sociedade Médica não realiza, diretamente, nenhuma atividade comercial ou de prestação de serviços. sendo os "sócios" que realizam todas as atividades, ficando claro que são estes, efetivamente, os prestadores de serviços médicos.

A forma de "distribuição de lucros" adotada pela sociedade leva em consideração, exclusivamente, a produção de serviços realizada por cada profissional médico. Não há nesta chamada distribuição de lucros nenhuma parcela que remunere o capital social integralizado na sociedade, somente parcelas que remuneram, exclusivamente, os procedimentos médicos realizados.

Tal procedimento, além de ferir os preceitos de Direito Civil e Comercial que regem as sociedades empresárias de maneira geral, vem confirmar a tese de que tais "lucros" são, na verdade, remuneração por serviços realizados.

- Ausência de propósito negocial.

Alega que os argumentos apresentados pela fiscalização para tentar desqualificar a personalidade jurídica da sociedade não tem qualquer fundamento, posto que não encontram qualquer respaldo legal ou normativo.

Estando afastada a simulação, diante da comprovação da validade jurídica do negócio e a sua efetiva ocorrência no mundo dos fatos, é incabível a tentativa de desconsideração dos atos ou negócios praticados pela sociedade.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal durante a ação fiscal foram apurados os seguintes fatos:

- 1) No contrato firmado entre a Sociedade Médica e o Hospital Irmandade Nossa Senhora das Graças constou o seguinte objeto: "prestação aos beneficiários da contratante, pelos cooperados da contratada, de atendimento médico em consultórios e em regime de internação hospitalar e ambulatorial..."; ou seja, está claro que os serviços são prestados pelos profissionais médicos e não pela Sociedade Médica;
- 2) A Coopercon informou que os valores repassados à Sociedade Médica referem-se aos atendimentos e procedimentos prestados aos pacientes atendidos, sendo que para cada procedimento é emitida uma fatura onde constam os nomes, valores recebidos e atendimentos prestados por cada médico pertencente à Sociedade Médica;

- 3) Foi verificado que todos os sócios da Sociedade Médica foram anteriormente cooperados da Coopercon e, nesta condição, prestavam serviços ao Hospital Irmandade Nossa Senhora das Graças;
- 4) Nas diligências realizadas ficou claro que a Coopercon detém o pleno controle e gestão das sociedades médicas vinculadas, inclusive da Sociedade Médica de Sete Lagoas;
- 5) Os médicos vinculados à Sociedade Médica, quando tem que tratar de algum assunto relacionado às atividades desenvolvidas e respectivos pagamentos por estas atividades, buscam solucionar tais questões junto à Coopercon e não junto à sociedade médica;
- 6) Os médicos que quiserem fazer parte da Sociedade Médica de Sete Lagoas tem que, obrigatoriamente, serem cooperados da Coopercon;
- 7) O controle administrativo de todos os repasses de honorários fica com a Coopercon;
- 8) Os representantes legais das sociedades médicas são diretores da Coopercon;
- 9) Os médicos apresentam suas fichas de adesão ao quadro societário das sociedades médicas por meio da Coopercon;
- 10) Existência de estreita relação entre dirigentes, endereços, números de telefones, profissionais de contabilidade, etc, entre as sociedades médicas e a Coopercon.

Todos estes fatos levam à conclusão que a Sociedade Médica de Sete Lagoas não desenvolve, efetivamente, nenhuma atividade, sendo que as atividades são desenvolvidas diretamente pelos médicos. E que todo o controle administrativo e financeiro das atividades médicas desenvolvidas implicam em uma relação direta entre os médicos e a Coopercon, sendo totalmente dispensável a figura da Sociedade Médica.

DA PROCEDÊNCIA DA MULTA AGRAVADA.

Alega que para a qualificação da multa é necessário que a autoridade fiscal prove a prática dolosa de atos fraudulentos. Neste sentido entende que o agente fiscal teria que ter demonstrado que o sujeito passivo agiu, consciente e voluntariamente, no sentido de suprimir carga tributária, pois o dolo não pode ser presumido.

Ao contrário do que afirma o impugnante a autoridade fiscal demonstrou que houve a intenção de suprimir o recolhimento de tributos, conforme parágrafos inseridos no Relatório de Auditoria Fiscal, os quais transcrevemos:

"Ao declarar os valores recebidos da fonte pagadora Sociedade Médica de Sete Lagoas como rendimentos isentos - a título de "lucros distribuídos/dividendos" — quando na verdade se trata claramente de rendimento decorrente de prestação de serviços, ou seja, honorários

médicos (tributáveis), o sujeito passivo em tela omitiu informação e prestou declaração falsa ao Fisco."

"Por outro lado, ao utilizar os demonstrativos de pagamentos que indicam que os seus honorários são lucros distribuídos oriundos da Sociedade Médica, como vimos anteriormente, frutos do arranjo tributário perpetrado pela COOPERCON, conforme esmiuçado no presente relatório, o contribuinte utilizou-se de documento que sabia ou deveria saber ser inexato, uma vez que se trata de rendimento decorrente do seu trabalho como

"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, que não fosse cooperativa, caso contrário o honorários recebidos enquanto rendimentos de cooperados estariam sob a incidência do imposto de renda."

"Daí surge a necessidade de uma pessoa jurídica simplesmente para emissão de notas fiscais e "conversão" de honorários em "lucros distribuídos". Entretanto, o controle de toda estrutura administrativa e toda operação era e sempre foi 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 2013 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."

"Na mesma linha de pensamento, a supressão ou redução de tributo mediante o artifício de i) omitir informação, e/ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias e ii) utilizar documento que saiba ou deva saber inexato, evidenciam condutas que, em tese, configuram crimes contra a ordem tributária previsto no art. 1º incisos I e IV da Lei 8.137/90."

Ficou, portanto, claramente demonstrado pela autoridade fiscal a ocorrência de fatos e atos, ensejadores da aplicação da penalidade agravada.

DA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA SOCIEDADE MÉDICA.

Alega que a Sociedade Médica efetuou o recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sobre os pagamentos que recebeu da Coopercon. Como a presente autuação transferiu o fato gerador da pessoa jurídica para a pessoa física, deve o Fisco apurar os valores que foram recolhidos proporcionalmente aos lucros que foram recebidos pelo impugnante, compensando-os no presente lançamento.

Sobre este assunto a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de junho de 2017, estabelece que:

“Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nas Seções VII e VIII deste Capítulo, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada, pelo sujeito passivo, mediante declaração de compensação, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.”

Está claro, portanto, que não é cabível o pedido de compensação formulado no âmbito do contencioso administrativo.

(...)

Em complemento aos fundamentos acima:

O conjunto probatório carreado aos autos conduz à conclusão de se tratar de remuneração do sujeito passivo principal autuado 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.

Em decorrência, o lançamento foi efetuado em face do sujeito passivo beneficiário dos rendimentos recebidos da pessoa jurídica, em razão dos serviços médicos prestados, recaindo ainda sobre ele a responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda devido, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção, conforme dispõe a Súmula CARF nº 12, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 12

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 2006

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A sanção pecuniária em exame foi corretamente imposta segundo os ditames legais e apontamentos do lançamento contudo, em razão da nova redação ao artigo 44, §1º *caput* e inciso VI da Lei nº 9.430 de 1996, dada pela Lei nº 14.689 de 2023 e nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN, aplicável ao caso a legislação posterior menos severa, de modo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

O argumento acerca da necessidade compensação dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) devidos/recolhidos pela pessoa jurídica da SMSL, oriundos de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física não encontra amparo legal, uma vez que os fatos decorreram de fraude. Além disso, não houve transferência de renda da SMSL para o contribuinte principal, uma vez que o rendimento foi auferido pela pessoa física, decorrente de prestação de serviços médicos e não é isento, portanto reclassificado pelo fisco, tal como consta da exação.

Assim, não prospera o pedido de compensação com tributos recolhidos pela SMSL, eis que a compensação tributária tem natureza de direito subjetivo do contribuinte com rito procedimental e normativo próprios diversos dos afetos aos processos administrativos que tratam de autuação fiscal, ainda mais quando o valor a ser compensado foi pago por pessoa com personalidade jurídica diversa.

Por fim, convém deixar consignado que a matéria discutida nos presentes autos, apenas com sujeitos passivos principais distintos mas com os mesmos responsáveis tributários já foi objeto de análise por este CARF, dentre outros, nos seguintes acórdãos: 2401-011.642 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, julgado em sessão de 07/03/2024, relatoria do conselheiro Matheus Soares Leite, tendo sido designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro; 2201-012.278 e 2201-012.279 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, julgado em sessão de 10/09/2025, relatoria do conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e 2401-012.354 e 2401-012.355 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, julgado em sessão de 06/10/2025, relatoria do conselheiro Leonardo Nuñez Campos, tendo sido designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Jurisprudência, Decisões Administrativas e Doutrina.

No que concerne à interpretação da legislação e ao entendimento jurisprudencial indicado pela Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

Quanto a jurisprudência de tribunais e administrativa e o entendimento doutrinário colacionado pelo Recorrente, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia, consoante disposição contida no artigo 98 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023³.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se por: (i) conhecer em parte do recurso voluntário do sujeito passivo principal, somente em relação à preliminar de tempestividade para, na parte conhecida, negar-lhe provimento; (ii) conhecer do recurso voluntário dos responsáveis tributários para rejeitar a prejudicial de mérito de decadência e as preliminares de nulidade do lançamento e de ilegitimidade passiva e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% em razão da retroatividade benéfica da Lei nº 14.689 de 2023.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

³ Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.