



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.724143/2019-25
ACÓRDÃO	2401-012.597 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANDRE DO COUTO E SILVA DIAS DUARTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2015, 2016

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO ENFRENTA ALEGAÇÃO DE ERRO NA APURAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

Embora o contribuinte tenha qualificado sua insurgência como “nulidade”, a análise do conteúdo revela que a irresignação se dirige ao mérito da exigência fiscal, uma vez que se refere a elemento essencial na apuração da base de cálculo. No processo administrativo tributário, regido pela busca da verdade material e pelo formalismo moderado, deve-se privilegiar a efetiva intenção da parte e não a denominação jurídica por ela atribuída ao pedido.

Para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte no curso do processo administrativo fiscal, é necessário que se verifiquem as razões e a metodologia empregadas pela autoridade atuante, que deve constar do seu relatório fiscal, e que se faça uma análise da documentação para concluir se os valores lançados no auto de infração observaram a lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos voluntários apresentados pelo contribuinte atuado e pelo responsável solidário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso para anular a decisão recorrida para que outra seja proferida.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto como relatório, em parte, aquele elaborado pela autoridade julgadora de 1ª instância (folha 3736 e seguintes), complementando-o ao final:

Trata o presente processo de impugnações propostas pela pessoa física em epígrafe e COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (COOPERCON), CNPJ nº 02.556.125/0001-28, na qualidade de responsável solidário, contra o crédito tributário constituído por Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, anos calendário 2014 e 2015, que apurou crédito tributário da ordem de R\$ 571.516,06 (fls 02-18 e 3.387 3.391).

O Termo de Verificação Fiscal (fls 20-380) inicia com breve contextualização acerca de uma primeira auditoria instaurada na SOCIEDADE MÉDICA DE SETE LAGOAS LTDA (SMSL), CNPJ nº 13.039.312/0001-50, com intuito de averiguar o correto cumprimento das obrigações tributárias daquela pessoa jurídica, do que resultaria na observação de que a empresa não apresentava estrutura física ou operacional. Ademais, notou-se ainda que os sócios da citada pessoa jurídica eram também cooperados da COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO E ATIVIDADES AFINS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (COOPERCON), ligação que justificou diligências também nesta instituição.

Da análise dos documentos assim obtidos verificou-se que, além da SMSL, a COOPERCON utilizava-se da estrutura da SOCIEDADE MÉDICA DO HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA RITA LTDA (SOMEPAS), inscrita no cadastro de pessoas jurídicas sob nº CNPJ nº xx.xxx.xxx/0001-10, fato que justificou a realização de diligência datada de 09/11/2018, cujo escopo era obter a apresentação de documentos constitutivos, contratos de locação, pagamentos de contas, alvarás de funcionamento e cadastro CNES, aquisição de bens imóveis, assentamentos

contábeis e de empregados, dentre outros (fls 574–579), ao que foi atendido pelo acostamento dos documentos anexos às fls 580-3.182.

Em duas oportunidades a empresa SOMEPAS fora novamente demandada com intuito de apresentar notas fiscais de numeração específica e esclarecer o profissional executor de serviços descritos em documentos fiscais definidos pela diligência, sendo prontamente atendida consoante esclarece documentos acostados (fls 3.183-3.218 e 3.237-3.362).

Somente após a detida análise da estrutura de funcionamento da SOMEPAS houve o direcionamento da fiscalização para a pessoa física do contribuinte, mediante lavratura do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº ... datado de 14/06/2019, oportunidade em que houve pedido de discriminação mensal das rendas e comprovação de lucros distribuídos pela SOMEPAS (fls 378-569). Constam ainda dos autos declarações de ajuste anuais correlatas ao período às fls 3.363-3.386.

Diante dos esclarecimentos devidos e provas colacionadas, a Fiscalização lavrou Auto de Infração para constituir OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, no total de R\$ 392.342,96 no ano-calendário de 2014 e R\$ 333.412,05 no ano calendário de 2015. Ao imposto suplementar, foi acrescida multa no patamar de cento e cinquenta por cento (150%) e juros.

O contribuinte autuado apresentou em sua impugnação, em resumo, os seguintes tópicos:

- a) Validade e legalidade da estrutura com propósito comercial na atuação da SOMEPAS e sua associação com a COOPERCON;
- b) Nulidade do lançamento por inexistência de fraude, simulação ou planejamento tributário ilícito, e
- c) A multa aplicada possui caráter confiscatório.

A COOPERCON, que foi apontada como devedora solidária, também apresentou impugnação, com os seguintes tópicos:

- a) Nulidade absoluta do lançamento em face de ter havido erro na identificação do sujeito passivo;
- b) impossibilidade de uso de prova emprestada sem a devida observância do contraditório;
- c) nulidade por erro de cálculo vez que teria a Fiscalização apurado o crédito com lastro no regime de competência;
- d) a plena legalidade do proceder do impugnante, bem como da própria SOMEPAS ao oferecer à tributação a renda via pessoa jurídica. A existência da cooperativa reforça a existência de vantagens não tributárias no arranjo social realizado, tais

como melhores oportunidades para aquisição de bens e serviços, crescimento profissional e maior alcance de mercado;

- e) improcedência da alegação de existência de planejamento fiscal abusivo;
- f) o lançamento representa flagrante descumprimento do art 129 da Lei nº 11.196, de 2005;
- g) afastamento de multa e juros com base no art. 100, I do CTN;
- h) inaplicabilidade da multa qualificada;
- i) compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica SOMEPAS no período; e
- j) questiona a existência de responsabilidade tributária solidária com esteio no art. 124, I do Código Tributário Nacional (CTN).

A DRJ07 analisou ambas as impugnações, concluindo por sua **improcedência e pela manutenção da exigência** tributária, conforme a ementa do Acórdão:

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS.

Comprovado que o lançamento foi realizado com atendimento às formalidades legais e permitiu o pleno exercício do direito de defesa ao contribuinte deve ser afastada a preliminar de nulidade.

NATUREZA TRIBUTÁRIA. TENTATIVA DE OCULTAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

Veze comprovada por provas robustas que a estrutura empresarial carecia de realidade prestando-se apenas a ocultar a real natureza tributária do provento e repercussões tributárias, cabível a desconsideração do negócio jurídico.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do SELIC para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Veze amparada em motivação jurídica e fática deve prevalecer a majoração da penalidade pecuniária no patamar sugerido pelo Autuante.

IRPF. TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Impossível acolher o pedido para compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica da qual é sócio o recorrente face a ausência de definitividade do crédito tributário e incompetência da autoridade julgadora.

INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Restando patente nos autos o interesse comum entre pessoa física e jurídica deve ser mantida a responsabilidade tributária.

O contribuinte autuado foi cientificado do Acórdão em 01/10/2020, conforme aviso de recebimento na folha 3847, e apresentou recurso voluntário em 27/10/2020, conforme termo na folha 3849.

O responsável solidário foi cientificado do Acórdão em 29/09/2020, conforme registro na folha 3786, e apresentou recurso voluntário em 07/10/2020, conforme termo na folha 3788.

Em sede de recurso voluntário (folha 3852 e seguintes), o **contribuinte autuado** apresenta, em resumo, os seguintes questionamentos:

- a) nulidade do lançamento por erro no cálculo do montante devido, já que os tributos que foram pagos pela SOMEPAS (IRPJ, CSLL, PIS e CONFINS) não foram descontados;
- b) a autoridade fiscal não indicou quais valores foram considerados no lançamento, se apenas os distribuídos pela SOMEPAS ou se também os distribuídos pelas empresas GATI e Núcleo de Medicina Interna;
- c) a fiscalização adota suposições para defender a descaracterização da sociedade da qual o Recorrente é sócio e tributar seus rendimentos como sendo decorrentes da prestação de serviços médicos;
- d) defende a estrutura adotada pela SOMEPAS e a legalidade de sua relação com a COOPERCON, a qual não exercia controle sobre a SOMEPAS, mas conferia-lhe suporte necessário para o desenvolvimento de atividades meramente administrativas;
- e) a SOMEPAS possui autonomia e finalidade negocial. Não se faz necessária a existência de suporte físico, por se tratar de uma sociedade de pessoas;
- f) deve-se aplicar ao caso a autorização conferida pelo art. 129, da Lei nº 11.196, de 2005 e cancelar a autuação fiscal;
- g) cita decisões de DRJ que teriam cancelado as autuações de outros sócios da SOMEPAS, já que quase todos eles foram autuados, e pede isonomia;
- h) diz que são anexados documentos e apresentados argumentos que demonstram o propósito negocial da sociedade que era atender com excelência seu contratante e os pacientes do Hospital Santa Rita;
- i) requer a redução das multas aplicadas, fala em “não confisco” e na multa qualificada de 150%.

PEDE que seja provido seu recurso e cancelada a decisão da DRJ que manteve a autuação. Alternativamente, que seja revista a aplicação da multa de 150%.

A seu turno, o **responsável solidário** apontado apresentou recurso na folha 3789 e seguintes, em resumo com os seguintes argumentos:

- a) a autuação padece de nulidade material, visto que ocorreu a mudança de critério jurídico para lavratura do presente auto de infração, em manifesta ofensa ao art. 142 e 146, ambos do CTN (folha 3795);
- b) utilização de prova emprestada de outro procedimento fiscal, sem a devida observância dos procedimentos necessários ao cumprimento da ação fiscal, especificamente a intimação de Coobrigado, o que a torna irremediavelmente nula. Deveria a COOPERCON ter sido intimada para apresentar suas informações, que poderiam ser capazes de alterar o convencimento dos auditores-fiscais;
- c) a fiscalização impôs tributação com base no “regime de competência”, quando, em decorrência da ilegal desconsideração da sociedade, deveria ter apurado o tributo supostamente devido pelo “regime de caixa”;
- d) a atuação da sociedade está em conformidade com as disposições legais e regulamentares, bem como houve a observância de entendimentos da RFB;
- e) rebate a suposta ausência de estrutura de atendimento, dizendo que os médicos prestam serviços valendo-se da estrutura de hospitais, o que é condizente com o exercício da medicina. A prestação de serviços médicos por sociedades em ambientes de terceiros não desnatura a sociedade;
- f) ao contrário do que afirma a fiscalização, em momento algum a SOMEPAS efetuou distribuição de lucros a não sócios, uma vez que todos os médicos que prestaram serviços por meio da sociedade, como permite a legislação, atuaram sempre na condição de sócios;
- g) não há qualquer ilegalidade no pagamento de lucros aos sócios de serviços que exercem atividades em nome da sociedade, como ocorreu no presente caso. É essa a única interpretação condizente com o princípio da verdade material (folha 3814)
- h) o critério utilizado para a distribuição desproporcional de lucros – trabalho individual de cada sócio – está perfeitamente de acordo com as disposições legais e com o contrato social, bem como de acordo com as orientações da Receita Federal dispostas na SC nº 46 da 6ª Região Fiscal. Cita ainda decisões do CARF;
- i) destaca a a) inexistência de qualquer preceito legal que imponha o dever de “propósito negocial”; b) não ocorrência de planejamento tributário no presente caso; e c) necessária observância do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005;

- j) diz que o 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 (folha 3828);
- k) pede cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora e a observância do art. 100, § único do CTN;

PEDE que seja reconhecida a improcedência do lançamento. Alternativamente, que sejam excluídas a multa e os juros ou, se mantidos, que seja afastada a aplicação da multa de 150%. Pede ainda que seja efetuada compensação de valores recolhidos pela pessoa jurídica SOMEPAS com eventuais exigências mantidas. Por fim, que seja afastada a responsabilidade solidária da COOPERCON.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator.

Admissibilidade

Os recursos são tempestivos, conforme relatado e, atendidas as demais formalidades legais, deles toma-se conhecimento.

1. Preliminares

Pode-se tratar as questões em conjunto, sejam levantadas pelo contribuinte autuado, sejam levantadas pelo responsável solidário, uma vez que elas aproveitam aos dois, igualmente.

1.1 O lançamento não é nulo porque não foram **descontados valores de tributos típicos da pessoa jurídica** recolhidos pela SOMEPAS. O procedimento fiscal está claro para o recorrente, inclusive permitindo-o identificar esse não aproveitamento.

Essa questão, que também foi levantada pelo responsável solidário, deve ser tratada dentre as questões do mérito, mas não eiva de nulidade o lançamento.

Este Conselho, em diversas decisões, resolve dar provimento parcial ao recurso apresentado, para excluir do lançamento uma competência que entende não devia ter sido incluída; para considerar um pagamento efetuado; para excluir um depósito bancário que foi satisfatoriamente comprovado. Isso não macula de nulidade o lançamento, mas apenas reconhece que parte dele foi indevida.

1.2 Não houve “*mudança de critério jurídico no lançamento*”. Mudança de critério jurídico na forma do nosso CTN precisa ter como parâmetro um mesmo sujeito passivo, mudança de interpretação em relação a uma norma ou decisão judicial e um mesmo lançamento.

Entende-se que, como regra, o legislador tentou evitar a revisão de lançamentos já realizados com base no que se convencionou chamar de “erro de direito”. Quando o Fisco formaliza um lançamento adotando um determinado critério jurídico, este torna-se imutável com relação ao lançamento já realizado. Protege-se a segurança jurídica de forma a garantir que eventuais mudanças de critérios jurídicos, no exercício da atividade de lançamento, só terão efeitos para casos futuros.

Diz Regina Helena Costa¹ que o do exame do artigo 146, do Código Tributário extraem-se duas normas: a) é possível a aplicação de novo sentido a uma norma, em razão da modificação dos critérios jurídicos adotados na sua interpretação, com eficácia retroativa, a fatos geradores ocorridos anteriormente a tal modificação; e b) no entanto, em relação a **um mesmo sujeito passivo** (destaquei), tal modificação somente será aplicável a fatos ocorridos após a sua introdução, isto é, veda-se a eficácia retroativa mencionada na primeira norma.

Aqui não temos aplicação de nova interpretação ou novo critério, de forma retroativa, a um mesmo sujeito passivo.

As fiscalizações ou atuações administrativas anteriores, como uma intimação da “malha fiscal” que o responsável solidário acostou a sua manifestação, para sustentar que a fiscalização incidira em vedações do artigo 146, referiam-se à pessoa jurídica SOMEPAS, e ao ano calendário de 2012 (folha 3795).

E então o recorrente solidário questiona: “*Por que motivo a RFB em fiscalizações anteriores entendeu que a SOMEPAS seria sociedade integrante de grupo econômico e também contribuinte do IRPJ e a segunda fiscalização entendeu que a SOMEPAS não seria pessoa jurídica para fins de imposto de renda?*”

A resposta está no Relatório Fiscal. Porque em procedimentos que se aprofundaram, a partir de diligências realizadas, verificou-se que a SOMEPAS não atendia aos critérios legais para que, para fins de apuração do imposto de renda de seus sócios, os rendimentos em caso fossem considerados como distribuição isenta de lucros e não pagamento de honorários por serviços prestados.

Se a administração identifica fatos – isso não é mudança de critério jurídico - que desnaturam aquilo que vinha sendo declarado pelo contribuinte (o procedimento citado é uma revisão de Malha referente ao IRPJ e CSLL no ano de 2012) tem o dever, inclusive em nome de sua vinculação à legalidade, de promover a alteração de seu posicionamento. Porém, o que se deve garantir aos contribuintes, em nome da segurança e da confiança é o resguardo de seus direitos em relação aos lançamentos **já efetuados**.

¹ COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário, 2. Ed, São Paulo: Saraiva, 2012, p. 240.

Mas o contribuinte aqui autuado não é a SOMEPAS e o período não é o mesmo da ação fiscal anterior.

É perfeitamente aceitável que o Fisco possa mudar o critério anterior em virtude da inadequação verificada entre os aspectos do fato jurídico tributário. Não se mudou a interpretação da norma, mas se verificaram fatos (descritos no relatório fiscal) que mostraram a inadequação da forma como a renda vinha sendo tributada na pessoa jurídica SOMEPAS.

Se isso está correto ou não, é matéria que se deve analisar no mérito do lançamento, dentre as muitas questões apresentadas pela autoridade fiscal e combatidas pelos Recorrentes, mas não que seja aplicável o artigo 146, do CTN, na forma como apontada no recurso, e que isso leve à nulidade do presente lançamento.

1.3 Alega o recurso do responsável solidário a utilização de **prova emprestada** de outro procedimento fiscal, sem a intimação de Coobrigado, o que a tornaria o procedimento nulo. Diz que deveria a COOPERCON ter sido intimada para apresentar suas informações, que poderiam ser capazes de alterar o convencimento dos auditores-fiscais.

Narra a autoridade fiscal, no Relatório Fiscal, que fora realizado procedimento fiscal na Sociedade Médica de Sete Lagoas (SMSL), que era localizada dentro do Hospital Irmandade Nossa Senhora das Graças e tinha como sócios médicos que eram todos cooperados da COOPERCON. Verificou também que a COOPERCON operava com outras sociedades (pessoas jurídicas) como a COMEPAS, da qual o contribuinte André do Couto Dias Duarte era sócio nos anos calendário de 2014 e 2015 (folhas 21/2).

A partir daí foi aberta a presente ação fiscal, que contém todas as informações e documentos necessários, no bojo destes autos, para que tanto o contribuinte pessoa física autuado quanto o apontado responsável solidário possam compreender perfeitamente os motivos e razões da autuação e exercer o seu direito de impugnação.

O processo administrativo de exigência fiscal desenvolve-se em fases. Na primeira fase, onde a autoridade fiscal realiza suas diligências e forma sua convicção sobre os elementos do lançamento, a não intimação de COOPERCON não torna nulo o lançamento. A fase seguinte, a “fase litigiosa do procedimento”, conforme o artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, é instaurada com a impugnação da exigência.

É para impugnar a exigência (salvo disposição específica de lei, como acontece por exemplo no caso de depósitos bancários com origem a ser comprovada)² que todos os coobrigados devem ser intimados e receber o auto de infração e o relatório que descreve a ação fiscal e os elementos da exigência fiscal, a fim de que possam exercer seu direito de defesa. E isso foi feito neste caso.

² Lei nº 9.430, de 1996, artigo 42.

O responsável solidário não tem que “*alterar o convencimento do auditor fiscal*” na fase inquisitorial do procedimento, mas tem o direito de impugnar a exigência e se for o caso apresentar recurso voluntário.

Vejamos que o recurso, na folha 3808 diz que:

Em suma, a fiscalização, sem qualquer fundamento legal (tanto que não cita sequer um trecho de dispositivo legal que imponha a obrigação de ter estrutura própria), **desconsidera todos os documentos apresentados na fase de fiscalização que atestam a existência material e formal da pessoa jurídica.**” (destaquei)

Então, o próprio recorrente entende que a fiscalização teve acesso a todos os documentos que poderiam formar ou alterar sua convicção e, no entanto, entendeu pela lavratura do Auto de Infração.

Por fim, cite-se a Súmula CARF nº 46, de observância obrigatória neste julgamento:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, rejeitam-se as preliminares.

2. Mérito

2.1 Valores considerados no lançamento.

No mérito, alega o contribuinte André do Couto que a autoridade fiscal não indicou quais valores foram considerados no lançamento, se apenas os distribuídos a ele pela SOMEPAS ou se também os distribuídos pelas empresas GATI e Núcleo de Medicina Interna.

Quando a autoridade fiscal se refere ao GATI, Núcleo de Medicina Interna, Fundação Libertas, Secretaria de Estado e Unimed BH, na folha 22/3 (relatório fiscal), está dizendo que “*Constam nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), apresentadas pelo contribuinte para os anos-calendário 2014 e 2015 (exercícios 2015 e 2016, respectivamente), as auferidas ...*”.

Porém, na folha 48, afirma que “*o Anexo 02 deste Termo contém a listagem de todos os médicos que receberam valores da SOMEPAS nos anos-calendário fiscalizados...*”. Acrescenta com destaques originais que (folha 59) “*A situação de fato é que houve recebimento de honorários médicos por André do Couto e Silva Dias Duarte, tributados indevidamente como receita da interposta pessoa jurídica SOMEPAS*”.

Na folha 60 (Relatório Fiscal) assevera a Auditora Fiscal que *“conforme já mencionado neste Termo, em todas as notas fiscais emitidas pela SOMEPAS nos anos-calendário fiscalizados, foi possível apurar o valor do serviço atribuído a cada sócio”*. A seguir, ela descreve o procedimento que adotou para apurar o crédito tributário em exigência, falando em notas fiscais emitidas pela SOMEPAS.

O referido Anexo 2 está nas folhas 91 e seguintes, destes autos. Os valores considerados omitidos, que foram reclassificados para *“rendimentos recebidos do trabalho sem vínculo empregatício”*, mês a mês, estão listados na folha 7 (auto de infração).

Na folha 61, diz a auditora fiscal:

O Anexo 03 deste Termo relaciona as notas fiscais emitidas pela SOMEPAS em nome das pessoas jurídicas para as quais o fiscalizado prestou serviços nos anos-calendário 2014 e 2015. O referido Anexo discrimina o valor atribuído ao fiscalizado como omissão de rendimentos em cada nota fiscal. Esses valores foram lançados no Auto de Infração resultante desta fiscalização como *“Omissão de Rendimentos do Trabalho Recebidos de Pessoa Jurídica”*.

Assim, está claro que a autoridade fiscal, a partir de Notas emitidas pela SOMEPAS, apurou diferenças e enquadramentos que avaliou equivocados, nas declarações do contribuinte. Refere-se apenas à SOMEPAS. Se os valores que constam do Auto de Infração não estão congruentes com os valores que foram retirados das Notas emitidas pela SOMEPAS, caberia ao recorrente apontar as incongruências, não sendo plausível a dúvida genérica apresentada no recurso.

2.2 Regime de Competência x Regime de Caixa.

O responsável solidário alega que a fiscalização impôs tributação com base no *“regime de competência”*, quando, em *“decorrência da ilegal desconsideração da sociedade”*, deveria ter apurado o tributo supostamente devido pelo *“regime de caixa”*.

Diz o recorrente que no Anexo 3 ao Relatório Fiscal, a Receita Federal divide, pela produção de cada sócio, o valor das notas fiscais emitidas pela SOMEPAS. No entanto, haveria casos em que a SOMEPAS sequer distribuiu lucros aos sócios, porquanto não houve pagamento pelos tomadores de serviços, como é o caso da *“Minas Center Med Ltda”*. Diz que o imposto de renda deveria recair no mês do recebimento dos valores e não no momento da emissão do documento fiscal.

Embora o contribuinte tenha qualificado sua insurgência como *“nulidade”*, a análise do conteúdo revela que a irrisignação se dirige, em verdade, ao mérito da exigência fiscal, uma vez que se refere a elemento essencial na apuração da base de cálculo da exigência tributária. No processo administrativo tributário, regido pelos princípios da busca da verdade material e do formalismo moderado, deve-se privilegiar a efetiva intenção da parte, e não a denominação jurídica por ela atribuída ao pedido. Assim, impõe-se o exame da controvérsia conforme o

conteúdo substancial das alegações, afastando-se a interpretação meramente literal da peça apresentada, em atenção à correta qualificação jurídica dos fatos discutidos

Se houve eventual valor tributado no mês de emissão da nota fiscal ou fatura e não no mês do efetivo recebimento, para a tributação da pessoa física, é necessário confirmar se isso ocorreu.

Na folha 566 consta um comprovante de rendimentos emitido pela SOMEPAS em favor do contribuinte André do Couto. Coloca-se como “pró-labore” o valor de R\$ 8.642,00 e como “lucros e dividendos” o valor de R\$ 287.925,70, para o ano de 2014.

Na folha 569 consta comprovante de rendimentos emitido pela SOMEPAS para o ano de 2015, com “pró-labore” de R\$ 9.392,00 e “lucro distribuído” de R\$ 264.348,78, para o ano de 2015.

A autoridade fiscal atuante apurou um total de R\$ 392.342,96, para 2014, conforme planilha que está na folha 374. Para 2015 foram apurados R\$ 333.412,05, conforme folha 376.

Assim, existem valores apurados pela autoridade fiscal, a partir das notas fiscais, que não foram reconhecidos pela SOMEPAS como pagamentos de “lucros distribuídos” nos anos de 2014 e 2015.

Narra a autoridade fiscal em seu relatório (folha 60) que adotou o seguinte procedimento, em resumo:

- a) Os valores de lucros distribuídos aos sócios da SOMEPAS foram desconsiderados;
- b) Obteve a relação de médicos prestadores de serviços por cada nota fiscal, bem como o valor atribuído a cada um deles (Anexo 2);
- c) Nos casos em que ocorreram diferenças entre o valor constante da nota fiscal e as planilhas “Relação de Atendimentos” apresentadas pela SOMEPAS, foi considerado o valor constante da planilha.

Esses valores foram então totalizados mês a mês no Anexo 3.

No Anexo 1 (folha 75), Nota 733, consta 21/08/2014 - “Minas Center Med Ltda” – honorários médicos – R\$ 33.971,84.

No Anexo 2 (folha 206) consta 21/08/2014, Minas Center Med Ltda, R\$ 33.971,84, cabendo a André do Couto R\$ 2.797,20. Esses valores são repetidos e incluídos no “total de agosto” no Anexo 3 (folha 373).

Na folha 3677/3678, o contribuinte apresenta essa Nota (número 2014 – 733) num rol de “faturas inadimplidas”.

Na folha 3682 consta cópia de uma ação judicial de cobrança, movida por Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita Ltda (SOMEPAS) em face de Minas Center Med, distribuída em 29/09/2014, onde se lê que “*não obstante tenham sido prestados, pela Suplicante, à Suplicada, os serviços médicos objeto do Contrato entre elas pactuado, a Contratante não procedeu ao cumprimento de sua obrigação em adimpli-los*” (folha 3685). No item 10 da peça jurídica, tem-se que “*...a Ré não procedeu ao adimplemento das notas fiscais nº 733 e 751, com vencimentos respectivamente, em 15/08/2014 e 15/09/2014, conforme demonstrativo de débito em anexo...*”.

Por esse exemplo acima discriminado, surge a dúvida se mesmo que tenha sido emitida uma Nota fiscal ou fatura no mês de agosto de 2014, e que tenha sido considerada, no procedimento da autoridade fiscal, como rendimento recebido naquele mês, de quando e mesmo se houve o efetivo recebimento.

Esse questionamento foi levantado em sede de impugnação, conforme relatado, e assim tratado pela DRJ (folha 3748):

Por fim, não obstante seja cediça a aplicação do regime de caixa para incidência do imposto sobre a renda devido pelas pessoas físicas, **não se consegue concluir da análise preliminar que aqui se impõe**, o uso do regime oposto, isto é, o regime de competência, para apuração do crédito tributário discutido. De fato, nota-se que foram mencionadas no Anexo 03, integrante do Termo de Verificação Fiscal (fls 372-376), notas fiscais eletrônicas nº 551, 579, 605, 656, 680, 700, 709, 733, 751 e 790, representativas de serviços médicos tomados pela pessoa jurídica Minas Center Med Ltda (fl 3.659, 3.673-3.681), **bem como consideradas omitidas parte das cifras do valor líquido ali referido**. Todavia, este proceder não pode ser tido como erro **sem que se averigúe as motivações externadas pelo autuante e elementos de prova ligados ao mérito**. (destaquei)

No que diz respeito ao mérito, a autoridade julgadora de 1ª instância tratou longa e minuciosamente da desconsideração da distribuição de lucros e dividendos pela SOMEPAS e da tributação dos rendimentos como recebidos pelo trabalho não assalariado pelo contribuinte, mas não voltou à questão da apuração da base de cálculo do tributo devido.

Apesar do costumeiro acerto e cuidado ao proferir as decisões de forma perfeitamente técnica, entendo que faltou à DRJ responder esse questionamento do contribuinte, analisando o relatório fiscal e os documentos apresentados juntamente com a impugnação (folhas 3497 e 3658-3693).

Discorda-se do disposto na decisão recorrida, em especial dos termos em destaque no excerto acima copiado.

Para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte no curso do processo administrativo fiscal, é necessário que se verifiquem as razões e a metodologia empregada pela autoridade autuante, que deve constar do seu relatório fiscal (e constam), e que se faça uma análise da documentação para concluir se os valores lançados no auto de infração

observaram o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988. Caso sejam necessários mais elementos para concluir sobre a apuração realizada pela autoridade fiscal atuante ou o efetivo pagamento/recebimento pelo contribuinte, pode-se aplicar o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não é cabível que se faça essa análise no próprio CARF ou mesmo que este Conselho determine a realização de diligências junto à autoridade fiscal para que se esclareça sobre essa apuração das bases de cálculo porque em caso de se negar provimento, ainda que parcialmente, à reclamação do contribuinte e/ou do responsável solidário, isso lhes tiraria a possibilidade de recurso ou a apresentação de novos argumentos/provas para contrapor razões eventual e posteriormente trazidas aos autos (artigo 16, § 4º, c, do Decreto nº 70.235, de 1972).

Como não houve manifestação da autoridade julgadora sobre a devida tributação dos rendimentos no mês em que foram percebidos, no recurso o contribuinte volta a questionar o tema, indicando as notas fiscais emitidas para a cobrança de valores em decorrência de serviços prestados à Minas Center Med Ltda e dizendo que: *“...há casos em que a SOMEPAS sequer distribuiu lucros aos sócios, porquanto não houve pagamento pelos tomadores de serviços, como é o caso da “Minas Center Med Ltda”, como comprovam os documentos anexos”*.

Entendo que se aplica o disposto no artigo 59, II, segunda parte, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**.

Conclusão

Pelo exposto, Voto por conhecer dos recursos voluntários apresentados pelo contribuinte atuado e pelo responsável solidário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso para anular a decisão recorrida para que outra seja proferida.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada