



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.725017/2018-15
Recurso Embargos
Resolução nº 2301-000.986 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Assunto IRPF
Recorrente GUILHERME ARANTES ROSA MACIEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora informe se o contribuinte, à época do ajuizamento do recurso voluntário, era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico, juntado, se for o caso, prova que indique a data da opção e a identificação da pessoa que a realizou. Após, dê ciência ao recorrente para, querendo, se manifestar no prazo de trinta dias.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 02 a 23 e 25 a 88) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2013, 2014 e 2015 no qual foi apurado imposto no valor de R\$ 492.272,09, acrescido da multa de ofício e juros de mora e multa exigida isoladamente no valor de R\$1.037,42, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, dedução indevida de despesas de livro caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Fl. 2 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150% sobre o valor do imposto devido nos lançamentos referentes aos rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas.

No Termo de Verificação Fiscal estão descritos os procedimentos e conclusões da fiscalização.

Da impugnação

O contribuinte, por seu representante, apresenta a impugnação da exigência de fls. 2869 a 2940. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

1. Dos Fatos: É sócio da pessoa jurídica Allcance Cirurgia Pediátrica E Oncológica (denominação social desde 2010 -CNPJ n.º 05.864.564/0001-96), a qual tem como objeto social a prestação de serviços na área médica, consultas e procedimentos cirúrgicos no âmbito pediátrico, juntamente com seu outro sócio, Artur Emílio Leonardi Tibúrcio.
2. Após fiscalização da Receita Federal do Brasil relativamente às suas obrigações legais referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, dos anos-calendário 2013, 2014 e 2015, em razão dos serviços prestados em nome da mencionada pessoa jurídica, lavrou-se o presente Auto de Infração, imputando-lhe a exigência da exorbitante quantia.
3. A autuação decorreu de fiscalização e diligências fiscais paralelas, realizadas na ALLCANCE e nas pessoas físicas e jurídicas que contrataram e confirmaram a prestação dos serviços da pessoa jurídica nos anos-calendário sob fiscalização.
4. Em conclusão, foi entendido que os rendimentos recebidos pelo impugnante e indicados como isentos e não tributáveis teriam suposta "natureza remuneratória decorrente de serviços prestados, referindo-se, portanto, a honorários médicos e não a lucros distribuídos".
5. Isto porque firmou-se na equivocada compreensão de que a existência da pessoa jurídica ALLCANCE seria totalmente dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes por ele atendidos. Considerou, assim, que o "objetivo da constituição da pessoa jurídica ALLCANCE era mascarar o recebimento de honorários médicos por parte de seus sócios, visando uma economia ilícita de tributos", afirmando ter o impugnante agido em suposto conluio com o sócio, Artur Emílio Leonardi Tibúrcio, cometendo, ainda, fraude e sonegação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964.
6. Dessa forma, caracterizou os rendimentos recebidos em nome da ALLCANCE como omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e aplicou a multa de ofício qualificada de 150% sobre o valor do imposto supostamente devido.
7. No entanto, conforme restará demonstrado, verifica-se que os argumentos utilizados pela Receita Federal configuram verdadeiro abandono das características das sociedades simples de prestação de serviços intelectuais de atividade regulamentada.
8. Diferentemente do que tenta fazer crer a Fiscalização, as características que ora fundamentam a injusta e inadvertida desconsideração da sociedade Allcance são, na verdade, elementos marcantes das sociedades simples, seja pela pessoalidade em sua atuação, seja pela ausência de organização de meios de produção para o seu funcionamento, cujas características pessoais dos sócios sobressaem a outros elementos da pessoa jurídica (cuja presença de empregados sequer é elemento obrigatório de validade).
9. De fato, nenhum dos argumentos lançados no presente processo indica a existência de uma sociedade constituída para a consecução de fins fraudulentos, mas sim que a ALLCANCE: (i) é sociedade simples; (ii) presta serviços de natureza intelectual; e (iii) encontra-se em conformidade com a legislação e regulamentação prevista para tal tipo societário.

Fl. 3 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

10. E, assim, não há falar em qualquer irregularidade na caracterização dos rendimentos recebidos pelo impugnante como lucros isentos daquela sociedade, não se tratando de rendimento tributável fato gerador de IRPF, afastando-se por completo a exigência objeto do auto de infração.

11. Preliminar - Cancelamento do CNPJ como pressuposto da desconsideração da prestação de serviços pela ALLCANCE: O fundamento para a desconsideração da natureza dos lucros recebidos pelo Impugnante foi a fiscalização entender que a pessoa jurídica "ALLCANCE era totalmente dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes atendidos por ele". Ademais, ao justificar a aplicabilidade da multa qualificada de 150%, afirmou que "objetivo da constituição da pessoa jurídica ALLCANCE era mascarar o recebimento de honorários médicos por parte de seus sócios, visando uma economia ilícita de tributos".

12. Ao realizar a leitura das afirmações acima, outra interpretação não há de que a fiscalização argumenta que referida pessoa jurídica operava de forma fictícia, com operações fraudulentas e conluio de seus sócios.

13. Apesar de tal conclusão exposta ao longo do Relatório Fiscal e Autuação ora combatida, não poderia, contudo ser desconsideradas as atividades e existência da Pessoa Jurídica antes mesmo do processo administrativo de baixa de ofício do CNPJ de que trata o artigo 29 da Instrução Normativa de n.º 1.634/2016

14. Pode ser baixada de ofício a inscrição do CNPJ da entidade que for: (i) omissa contumaz; (ii) inexistente de fato, (iii) declarada inapta que não tiver regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes; (iv) com registro cancelado, ou seja, a que estiver extinta, cancelada ou baixada no respectivo órgão de registro; (v) tiver sua baixa determinada judicialmente.

15. Analisando as opções acima e concatenando com os fundamentos de autuação fiscal, a hipótese que mais guarda relação com os fundamentos postos, é aquela inserida no item (ii), da suposta inexistência de fato da pessoa jurídica, sob a ótica da fiscalização.

16. Para que a fiscalização desconsiderasse a existência de fato da pessoa jurídica, e fizesse recair, consequentemente, a autuação na figura dos sócios, deveria obrigatoriamente preceder de processo administrativo de baixa de pessoa jurídica inexistente, conforme procedimento prevista no artigo 31 da mesma Instrução Normativa citada anteriormente citada:

17. Cabe ao fisco, para considerar a pessoa jurídica inexistente, e por consequência, posteriormente autuar os sócios, demonstrar que os serviços foram ficticiamente prestados, não podendo ser diferente, sobre pena da aludida IN extrapolar os ditames da Lei n.º 9.430/96, que determina que para tal baixa a pessoa jurídica seja inexistente de fato.

18. Inclusive, é vedada a suspensão do CNPJ da Pessoa Jurídica ainda em trâmite com o processo administrativo de baixa. Apresenta jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região sobre o assunto:

19. A lógica da lei é evidente. A inexistência de fato é medida destinada a pessoas jurídicas que fiquem suas operações. E, ainda que, por absurdo, ficcionada estivesse a sua existência, o que não procede, somente após o procedimento administrativo findo é que a autuação poderia recair nas pessoas do sócio, o que não foi observado pela Fiscalização.

20. Ilegalidade do deslocamento da exigência fiscal para a pessoa física do sócio sem a correspondente e legal desconsideração da personalidade jurídica: Exigir o crédito tributário é o mesmo que exercer a competência administrativa para produzir normas com o propósito de tornar efetivo o direito de crédito por parte da Fazenda Pública. Para tal, analisando o plano das normas abstratas, constata-se que as prerrogativas da Fazenda Pública em exercer a atividade de produção destes atos administrativos de cobranças estão previstas em "consequentes" das normas de competência administrativa.

Fl. 4 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

21. O teste de coerência e aderência desta competência administrativa encontra-se bem delineada pela doutrina, conforme se depreende do exaustivo estudo de Daniel Monteiro Peixoto, em Competência Administrativa na Aplicação do Direito Tributário.
22. A autuação simplesmente deslocou a exigência tributária para a pessoa física dos sócios da ALLCANCE, independentemente da desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica.
23. Cita Voto Vencido da Conselheira Patrícia da Silva, relatora no Acórdão 9202004.548, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CARF.
24. A fundamentação do auto de infração é de que o objetivo da sociedade é dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes atendidos por ele.
25. Essa afirmativa fiscal vai de encontro com os incisos XIII e XVII do artigo 5º da Constituição - que respectivamente estabelecem "ser livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer" e que "é plena a liberdade de associação para fins lícitos, vedada a de caráter paramilitar."
26. As leis pátrias vieram para aclarar esta possibilidade constante da Constituição, conforme o artigo 44 do Código Civil e o artigo 98.
27. A sociedade simples constituída pelo contribuinte recorrente continua a existir e a produzir efeitos, realizando uma série de fatos geradores de tributos.
28. Com o advento do Código Civil de 2002, a conceituação das chamadas sociedades simples passou a se dar por exclusão, tomando como ponto de partidas as sociedades empresárias, nos termos do artigo 982 do referido diploma legal.
29. Assim, a precisa definição das sociedades simples depende da conceituação da atividade empresarial, elemento fulcral das sociedades empresárias. Nesse sentido, conforme os ditames do art. 966 do referido Código Civil, que define o contribuinte como empresário "quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens e serviços", exatamente o que acontece com os sócios da Pessoa Jurídica "desconsiderada", como sobejamente comprovado nos autos e o que não mais se encontra em discussão.
30. Não obstante as pessoas físicas passarem a ser tributadas por todas e quaisquer variações patrimoniais positivas do que adquiram a disponibilidade jurídica e econômica nos termos do artigo 43 do CTN, não significa que nesta universalidade se possam incluir rendimentos que juridicamente são de titularidade de pessoas jurídicas regularmente constituídas.
31. Outrossim, não se pode invocar o disposto no artigo 123 do CTN para o malfadado "deslocamento" dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física, uma vez que este artigo 123 pressupõe a incidência do tributo se encontre claramente definida em lei e particulares celebrariam pactos ou convenções estabelecendo entre si a responsabilidade pelo pagamento de tributos.
32. No caso de constituição de pessoas jurídicas para a prestação de serviços correspondentes a atividades profissionais, o que ocorre é a origem de uma nova entidade que passará a figurar como verdadeiro e único sujeito passivo da obrigação tributária, que já nascerá na sua titularidade e à qual compete exclusivamente a responsabilidade pelo pagamento de tributos.
33. Apenas a título argumentativo, pois não é possível a subsistência do "deslocamento" dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física do contribuinte recorrente, importa refutar o argumento de "abuso de direito", constante autuação. Referido preceito é igualmente inaplicável ao caso concreto.

Fl. 5 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

34. A uma porque não poder alegar-se desvio de finalidade quanto a uma pessoa jurídica que exerce regularmente o seu objeto social consistente na prestação de serviços profissionais de medicina

35. A duas não se pode alegar confusão patrimonial, eis que se encontram claramente delimitadas as fronteiras que separam as pessoas jurídica e física, presentes no presente caso, conforme largamente demonstrado ao longo da Impugnação, bem como na documentação já acostada aos autos.

36. A hipótese do artigo 50 do CC a desconsideração da personalidade jurídica é um efeito de decisão judicial.

37. Outrossim, não se encontra nos autos nenhum elemento de falsidade, engano ou encobrimento. Existe este negócio jurídico, não permitindo duvidar da absoluta coincidência entre a vontade real e a vontade declarada pelo contribuinte que é a prestação de serviços na área médica, consulta e procedimentos cirúrgicos no âmbito pediátrico sob a forma de pessoa jurídica, submetendo-se à tributação nos precisos termos da lei, sob a modalidade do lucro presumido.

38. Nenhum artifício é objeto da vontade do contribuinte e da pessoa jurídica, uma vez que o motivo empresarial é estabelecer uma limitação de responsabilidade para seu patrimônio.

39. Da violação ao princípio da legalidade - Nulidade do auto de infração - Ausência de fundamentação legal: A conclusão fiscal decorreu de fiscalizações paralelas realizadas na ALLCANCE e nas pessoas físicas e jurídicas que contrataram e confirmaram a prestação dos serviços da pessoa jurídica nos anos-calendário sob fiscalização.

40. Ao analisar os contratos celebrados entre a ALLCANCE e determinadas pessoas jurídicas, entendeu a fiscalização terem sido identificadas relações supostamente características de vínculo empregatício entre o impugnante e a pessoa jurídica contratante da ALLCANCE, de maneira que, assim, estaria "comprovada" que a existência da ALLCANCE seria dispensável, sendo necessária apenas a existência dos sócios.

41. Caso realmente estivesse diante do vínculo empregatício alardeado, por óbvio que os rendimentos decorrentes dessas relações deveriam ter sido identificados como decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, o que não ocorreu, conforme pode ser verificado pelo detalhamento dos valores lançados no Auto de Infração acerca das notas fiscais emitidas pela ALLCANCE em nome das pessoas jurídicas para as quais o impugnante prestou serviços médicos nos anos-calendário 2013 a 2015.

42. Não fosse o bastante, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração pela completa ausência dos fundamentos legais que ensejariam o lançamento dos valores decorrentes do equivocado enquadramento da relação de emprego/trabalho assalariado.

43. Os artigos referentes ao Regulamento do Imposto de Renda, enquadram-se apenas no eventual lançamento de valores referentes aos "Rendimentos do Trabalho Não-assalariado e Assemelhados" e "Outros Rendimentos", conforme artigos 45, da Seção II, e artigo 55, da Seção V, bem como tratam de maneira genérica sobre o rendimento bruto, rendimentos recebidos acumuladamente e acerca da base de cálculo do IR (artigos 37, 38, 56 e 83).

44. Dessa forma, evidente que o Auto de Infração não obedece aos requisitos legais de completude, clareza e exatidão inerentes a esse tipo de ato administrativo. A indicação precisa de todos os elementos constituintes do crédito tributário é requisito do Auto de Infração, conforme expressamente determina o Decreto n.º 7.574/11.

45. Portanto, mostra-se evidente que, caso não seja declarada a nulidade do Auto de Infração, restará consubstanciado o cerceamento do direito de defesa do Impugnante e serão violados frontalmente dois princípios basilares do ordenamento jurídico, quais sejam o contraditório e a ampla defesa, previstos no artigo 5º, LV da CR/88.

46. Ilegitimidade passiva - Da tributação exclusiva na fonte e erro de enquadramento material da autuação: A exigência estampada na presente autuação, caso por absurdo

Fl. 6 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

fossem considerados verídicos os argumentos fiscais, se sujeita à tributação exclusiva na fonte, sendo que as pessoas jurídicas que contrataram a ALLCANCE e que realizaram os pagamentos seriam os verdadeiros sujeitos passivos da obrigação tributária, conforme disposição do artigo 674 do RIR/1999, que espelha o artigo 61 Lei nº 8.981/95.

47. A tributação se diz exclusiva na fonte já que há exclusão da responsabilidade do contribuinte que aufera a renda ou provento, o qual possuirá mera participação econômica na relação, sob pena de incorrer em dupla tributação.

48. Pela análise das alegações da Receita Federal infere-se que, na lógica fiscal, aplicável seria a tributação exclusiva nas fontes pagadoras da ALLCANCE, subsumindo-se perfeitamente os fatos à letra da lei:

□ tanto ao caput do artigo 674 do RIR/99 e do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, eis que os pagamentos realizados por diversas pessoas jurídicas à ALLCANCE teriam sido realizados a beneficiário não identificado, haja vista que o pagamento foi realizado a pessoa jurídica, nos termos do Relatório Fiscal "totalmente dispensável na execução dos serviços, sendo necessária apenas a existência de seus sócios, profissionais com capacidade técnica adequada para cumprir a demanda contratada" (fls. 65);

□ quanto ao parágrafo primeiro do artigo 674 do RIR/99 e do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, eis que os pagamentos efetuados, ainda que contabilizados, não teriam sua operação ou causa comprovadas.

49. Sobre este assunto exige ainda, a Solução de Consulta Interna nº 11 Cosit, de 8 de maio de 2013, que haja comprovação do efetivo pagamento, o que cuidou a I. Auditora Fiscal de comprovar na fiscalização em questão ao longo das Intimações Fiscais para as pessoas jurídicas contratantes da ALLCANCE, para apresentar, dentre outros elementos, os valores, datas de pagamento e descrição dos serviços prestados.

50. A mesma consequência tributária que pode ser utilizada analogamente ao presente caso, em razão de a Fiscalização praticamente desqualificar a existência da Pessoa Jurídica ALLCANCE, é reproduzida pela Instrução Normativa RFB nº 1634/2016.

51. Desse modo, a pessoa jurídica que não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização de serviços referidos em documentos emitidos por pessoa jurídica baixada, sujeitar-se-á ao pagamento do IRRF exclusivamente na fonte.

52. Nesta linha de entendimento, o Primeiro Conselho de Contribuintes, em situação semelhante, já se pronunciou sobre o assunto

53. A tributação exclusiva na fonte visa conferir maior segurança jurídica à própria exigência tributária, especialmente em se tratando de ausência de comprovação da operação ou causa, isso porque o Fisco estará maculado de dúvidas sobre a natureza do rendimento vinculado ao pagamento. E sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para aplicação da norma geral de tributação!

54. Desse modo, diferentemente do que fez a Ilma. Auditora Fiscal, a qual deslocou a sujeição passiva para a pessoa física do sócio, deveria tê-lo feito para quem efetuou o pagamento à ALLCANCE. É que se trata de uma presunção legal específica e determinada em lei, de omissão de receitas apuradas após procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, cuja responsabilidade será deslocada para quem efetuou o pagamento. Em outras palavras: se o Fisco tiver dúvida relevante sobre a causa e/ou beneficiário de um pagamento que efetivamente existiu, enquadra-se na situação fática no artigo 61, §1º da Lei nº 8.981/95.

55. Ora, se o próprio Fisco considera inconsistentes as causas de pagamento à ALLCANCE, verifica-se evidente erro no enquadramento legal da autuação e ilegitimidade passiva do Impugnante, encontrando-se o Auto de Infração maculado pela nulidade sob pena de violação ao disposto no artigo 3º e 142 do CTN, artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 50 da Lei nº 9.784/1999.

Fl. 7 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

56. Lado outro, a falha no enquadramento legal por si só implica em nulidade do Auto de Infração, isso porque o Fisco necessita indicar com precisão os fundamentos legais que conduziram sua lavratura, sob pena de macular o lançamento de maneira insanável.

57. Nesta linha de entendimento, seja pela inadequação do enquadramento legal, seja pela ilegitimidade passiva do Impugnante, o presente Auto de Infração encontra-se maculado por vício material insanável:

58. De fato, a motivação, a justificativa legal para o lançamento e o sujeito passivo são elementos intrínsecos do Auto de Infração e dizem respeito à característica individual do lançamento, não sendo possível sua mera correção, mas sim a decretação de sua nulidade, o que se aplica à presente hipótese, onde os "pagamentos sem causa" feitos a pessoas físicas sujeitar-se-iam à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35% e não à tabela progressiva anual.

59. Da impossibilidade de exigência de multa contra o impugnante. Interpretação do Parecer Normativo nº 01/2002: Em qualquer hipótese, em se entendendo pela exigibilidade do IRPF e em se desconsiderando que o imposto em questão seria exigível exclusivamente da fonte, importante salientar que o transcurso do prazo para apresentação da declaração de ajuste pelo beneficiário pessoa física não afasta a responsabilidade da fonte pagadora pela multa decorrente da ausência de retenção do tributo, conforme preceitua o Parecer Normativo 01/2002

60. E é inadmissível que sobre o mesmo rendimento, desta feita, exigido do beneficiário pessoa física, seja acrescido de multa que, em verdade, cabe à fonte pagadora, não podendo sequer ser exigida em duplicidade, independentemente de não ter havido oferecimento, pelo beneficiário, do referido rendimento à tributação.

61. Nesse sentido, encontra-se acórdão do CARF confirmando o entendimento acima apresentado.

62. Ora, estando certo sobre a multa ser de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, incidente sobre os valores não retidos e recolhidos, não se pode aceitar a cobrança dessa penalidade do beneficiário, ora Impugnante, conforme pretende fazer a Fiscalização.

63. Da decadência do direito de lançar parcialmente o débito - Aplicação do artigo 150, §4º do CTN:

64. É inaplicável à espécie a alegação de dolo, fraude ou simulação para fins do artigo 173, I do CTN, bem como para afastamento da multa qualificada pretendida.

65. O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, no sentido de que o afastamento da multa qualificada demanda a aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

66. E, no caso, se encontra manifestamente decaído o direito do Fisco de lançar o IRPF relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/08/2013, porquanto anteriores a cinco anos contados da data da "notificação regular" do sujeito passivo, que ocorreu em 03/09/2018, com a lavratura do presente Auto de Infração.

67. Isso porque o imposto exigido do Impugnante é, inegavelmente, tributo sujeito ao lançamento por homologação, visto que cabe ao contribuinte, por sua conta e risco, efetuar o cálculo da exação devida e realizar o seu recolhimento, sujeitando-se a posterior homologação por parte da Administração, para que essa proceda à conferência dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo, sob pena de ter precluso o seu direito de realizar o lançamento do crédito tributário eventualmente remanescente.

68. Por se tratar de lançamento por homologação, o prazo decadencial é regulado pelo art. 150, §4º do CTN, com fundamento no qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário se exaure com o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

69. Tem-se que, no caso do Imposto de Renda, o fato gerador (dies a quo para contagem do prazo decadencial insculpido no art. 150, §4º do CTN) ocorre na data em que houve o acréscimo patrimonial e a "aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica" da renda ou proventos de qualquer natureza, conforme própria definição do art. 43 do CTN.

70. O fato gerador do Imposto de Renda se perfaz com a percepção dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, in casu, supostamente ocorrido mensalmente através do recebimento dos lucros pagos pela ALLCANCE

71. Assim, na hipótese da presente autuação, tendo a ciência da lavratura do Auto de Infração ocorrido 03/09/2018, encontra-se o direito do Fisco de constituir o crédito tributário nela insculpido parcialmente decaído, por força do decurso do prazo previsto no referido art. 150, §4º do CTN, vez que o lançamento só poderia retroagir até 03/09/2013.

72. E nem se diga que a aplicação do artigo 150, §4º do CTN, depende de recolhimento parcial, já que o tipo de lançamento a que se sujeita determinado tributo não se modifica em função da atividade do contribuinte. Assim, se um tributo, tal como o Imposto de Renda devido pela Pessoa Física, se sujeita ao chamado lançamento por homologação, não será porque o contribuinte deixou de prestar informações ou recolher o tributo que o tipo de lançamento aplicável será modificado. Certamente, a autoridade fazendária haverá de proceder ao lançamento de ofício, mas a ação então executada não transforma a espécie tributária em questão. E, com efeito, para tal espécie a lei reservou um prazo decadencial expressamente previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

73. Este é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrando que a própria Administração Federal considera a aplicação da sistemática do artigo 150, § 4º do CTN.

74. De mais a mais, ainda que se entenda pela necessidade de recolhimento antecipado do tributo exigido, importante destacar que no caso do Impugnante não há dúvidas sobre o recolhimento parcial do Imposto de Renda sobre rendimentos de todas as competências atuadas.

75. Isso porque o objeto da presente autuação decorre do entendimento do Fisco que alguns rendimentos recebidos pelo Impugnante foram indevidamente declarados como isentos. Entretanto, conforme se verifica nas DIRPF's, outros rendimentos recebidos da ALLCANCE foram declarados e sobre eles incidiu o Imposto de Renda correspondente, o qual foi devidamente recolhido pelo Impugnante.

76. Ora, se a Fiscalização não considerou como isentos os rendimentos da presente autuação, sua natureza passa a ter o mesmo status dos demais rendimentos declarados, qual seja "rendimentos tributáveis". De fato, a própria Receita Federal, ao proceder com o enquadramento legal da autuação, não buscou dar natureza diversa aos referidos rendimentos, pelo contrário, utilizou dispositivos legais genéricos, de modo que também se generalizou a natureza da referida verba pra fins de tributação.

77. Assim, inegavelmente demonstrada a antecipação do pagamento, por se tratar, igualmente de imposto de renda pessoa física, relativo à incidência de rendimentos recebidos da mesma fonte.

78. Desta forma, há que se aplicar ao caso o prazo decadencial de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, sendo certo que o lançamento em questão jamais poderia retroagir seus efeitos às competências anteriores a 02/09/2013, razão pela qual encontra-se parcialmente decaído o Fisco do direito de lançar os débitos referentes às competências de 31/01/2013 a 31/08/2013.

79. Do Mérito

80. Da Existência Legal da Sociedade Allcance - Da Sociedade Simples e seu caráter pessoal: Com o advento do Código Civil de 2002, a conceituação das chamadas sociedades simples passou a se dar por exclusão, tomando como ponto de partidas as sociedades empresárias, nos termos do artigo 982 do referido diploma legal.

Fl. 9 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

81. Assim, a precisa definição das sociedades simples depende da conceituação da atividade empresarial, elemento fulcral das sociedades empresárias. Nesse sentido, conforme dispõe o artigo 966 da legislação civil, "considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços". De tal definição, extrai-se que o a sociedade empresária, assim como o empresário individual, "tem por objeto a exploração habitual de atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, sempre com escopo de lucro"

82. Em suma: enquanto a sociedade empresária explora a empresa, a sociedade simples explora atividade econômica específica.

83. Não obstante, ainda que uma sociedade observe todos os elementos previstos no artigo 966 do Código Civil, previu o legislador que, a depender do tipo da atividade exercida, a sociedade será obrigatoriamente simples, salvo seja possível identificar em sua operação elemento de empresa:

84. Tal exceção, por sua vez, considera o caráter personalíssimo inerente a tais atividades, incompatíveis com a atividade empresarial, cujo capital se sobrepõe à figura dos sócios. Assim, exceto se existente o elemento de empresa, tem-se a presunção legal de que as atividades intelectuais, de natureza científica, literária ou artística possuem caráter personalíssimo e não configuram atividade empresarial. Veja-se que tal conclusão permanece válida mesmo se a atividade for exercida com auxiliares ou colaboradores, conforme dispõe a parte final do supramencionado dispositivo.

85. Além disso, considerou o legislador que a atividade empresarial demanda a organização de vários fatores de produção (trabalho, capital, matéria-prima etc.), enquanto a sociedade simples, embora exerça atividade econômica (visando lucro), o faz sem a organização de fatores de produção, mas por meio da contribuição pessoal de seus sócios. Exatamente por isso o legislador elencou no parágrafo único do artigo 966 atividades cujas características pessoais dos sócios são muito mais relevantes do que os respectivos meios de produção.

86. A atividade da sociedade simples pode ser exercida exclusivamente pelos seus sócios e independe de uma estrutura física própria, sendo irrelevante a presença ou não de empregados. Daí, duas conclusões são inafastáveis (i) a de que a presença de auxiliares não afasta a característica de sociedade simples não empresária e (ii) tais auxiliares não são necessários para a validade jurídica da pessoa jurídica.

87. Repisa-se: o cerne de tais sociedades é o elemento pessoal de seus sócios, assim sua atividade pode ser exercida em localidade diversa da sede da sociedade, sem auxílio de estrutura e pessoal próprio.

88. Toma-se como exemplo uma sociedade de advogados, cuja atividade é intelectual, enquadrando-se no parágrafo único do artigo 966, do Código Civil. O cliente procura determinada sociedade pela expertise de seus sócios, na confiança de que estes se encarregarão de prestar os serviços ali previstos.

89. Em verdade, quem procura serviços intelectuais via de regra tem a expectativa de que haja envolvimento direto dos sócios na sua prestação. Além de elemento marcante das sociedades simples, a pessoalidade é requisito sine qua non para que determinada atividade não seja considerada empresária. Isso porque, mesmo nos casos das atividades prevista no parágrafo único do artigo 966 do Código Civil, a exploração da mão-de-obra para o exercício de atividade intelectual caracteriza elemento de empresa, preterindo à pessoalidade face à organização dos meios de produção.

90. Em apertada síntese, o exercício das atividades da sociedade pessoalmente pelos sócios, além de ser permitida nas sociedades simples, é elemento essencial para que não se configure o exercício de atividade empresária.

91. Dos argumentos utilizados pela Receita Federal para a desconsideração da Allcance: Após a análise de alguns contratos firmados pela ALLCANCE nos exercícios fiscalizados, a Receita Federal elencou argumentos que supostamente comprovariam a existência fraudulenta de tal sociedade. De modo a refutar cada um dos argumentos

Fl. 10 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

aduzidos pela Delegacia da Receita Federal, passa-se a listá-los abaixo para logo após demonstrar a impossibilidade de que se admita a conclusão fiscal de que a ALLCANCE somente foi constituída para gerar economia tributária a seus sócios.

92. Com relação à Allcance: Analisando todos os argumentos utilizados pela Fiscalização, depreende-se que, seja na verificação da estrutura da operação da ALLCANCE, seja na análise das peculiaridades de cada um dos contratos e serviços, a Delegacia da Receita Federal elencou esses principais pontos, os quais, supostamente, consistiriam indícios da existência fraudulenta da ALLCANCE:

93. No entanto, nenhum dos argumentos listados acima leva à conclusão obtida pela fiscalização de que a Allcance foi criada com o único propósito de obter econômica tributária de maneira fraudulenta aos seus sócios, sendo essa uma mera consequência da prática de uma atividade regular da pessoa jurídica.

94. Serviços Prestados Pessoalmente pelos Sócios - A Sociedade Simples e o Elemento Personalíssimo - A fiscalização quer fazer crer que a atuação pessoal dos sócios da ALLCANCE consistiria indício hábil a comprovar a existência fraudulenta de tal sociedade. Ocorre que a pessoalidade é elemento marcante na caracterização de uma sociedade como simples.

95. Em verdade, a todo momento a Delegacia da Receita Federal tenta não desconsiderar a existência da Allcance, mas sim desconstituir a (inexistente) atuação empresarial de tal sociedade. No entanto, justamente por não exercer atividade empresária, é que a ALLCANCE obedece ao regime das sociedades simples, que se diferencia pela prestação de serviço intelectual (médico, no caso).

96. Nesse sentido, repisa-se o entendimento da doutrina sobre a forma de atuação de tais tipos de sociedade:

97. A própria relação entre médico e paciente denota a inegável pessoalidade na prestação de serviços médicos. Sendo assim, a conclusão automática traçada pela fiscalização de que a prestação de serviços pessoalmente pelos sócios indicaria a existência de fraude na constituição da sociedade implicaria, em última análise, na verdadeira impossibilidade de que médicos e demais profissionais autônomos constituam sociedades uniprofissionais e, o que é mais grave, que não podem constituir uma sociedade simples.

98. Nesse ponto, o entendimento exarado pela fiscalização traduz-se em verdadeiro contrassenso, justamente porque a própria legislação federal reconhece tal prestação de serviços pessoais por sócios, tal qual ocorre nas sociedades uniprofissionais.

99. Nesse sentido, lembra-se que, conforme entendimento sedimentado no Poder Judiciário, a Lei Complementar n.º 116/2003 não revogou o artigo 9º, §1º do Decreto-Lei n.º 406/68, encontrando-se ainda vigente tal forma específica de recolhimento pelos profissionais e sociedades uniprofissionais:

100. Chama-se atenção que uma das características essenciais da sociedade uniprofissional e que lhe permite o recolhimento do ISSQN com base na alíquota fixa é o fato do serviço ser prestador na forma do trabalho pessoal do profissional, conceito tal que vai de encontro à narrativa fiscal.

101. Exatamente pela pessoalidade dos serviços médicos é que não se faz necessário que a sociedade ALLCANCE contrate empregados e demais colaboradores. Aliás, é o próprio Código Civil que estabelece que mesmo nas hipóteses em que houver tal contratação não necessariamente se desvirtua a caracterização de tal sociedade como simples, o que somente ocorreria se presente o "elemento de empresa" que iria, como fim último, caracterizar o exercício de atividade empresarial. Relembre-se o que diz o parágrafo único do artigo 966. Ou seja, a Sociedade Simples pode ou não ter empregados.

102. Engana-se a fiscalização, igualmente, quando considera que o pagamento de ajudas de custo (como auxílio celular e auxílio gasolina) apontam para a desnecessidade da ALLCANCE para a prestação dos serviços por seus sócios. Tais valores, de fato,

Fl. 11 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

compõem o preço do contrato, e servem para remunerar a ALLCANCE por gastos incorridos na consecução do objeto do contrato. O fato de tais valores encontrarem-se discriminados em outra rubrica como "auxílio" não retiram seu caráter remuneratório pelos serviços prestados pela ALLCANCE.

103. Não é demais lembrar que a natureza jurídica do rendimento não pode ser modificada pela nomenclatura que se dê contratualmente ou contabilmente, prevalecendo a sua essência em detrimento da forma.

104. Por fim, é importante que fique clara a abstração existente entre ALLCANCE e seus sócios. Isso porque, por meio de afirmações vagas, tenta a fiscalização apontar vínculos existentes entre os sócios da ALLCANCE e alguns tomadores de serviços de tal sociedade, visando comprovar a alegada em sua constituição.

105. Ocorre que, o fato do Fiscalizado ser membro do corpo clínico de tomadores de serviços da ALLCANCE em nada corrobora o frágil argumento da Receita Federal de que a sociedade só foi constituída para a obtenção de economia tributária. Isso porque, fosse a sociedade instrumento de dissimulação tributária, os sócios da ALLCANCE apenas utilizariam tal pessoa jurídica, deixando de faturar serviços na pessoa física. E, pelo que se vê da Declaração de Imposto de Renda do Impugnante, estão declarados rendimentos recebidos diretamente na pessoa física, em face da sua atuação de forma dissociada da pessoa jurídica

106. E mais do que isso, a Receita Federal não pode impor ao Fiscalizado regras internas de contratação e terceirização de serviços, como tenta fazer nos casos dos contratos celebrados com a Santa Casa e com o IPSM. O fato de a contratação da ALLCANCE ter contrariado alguma norma interna de tais entidades em nada impacta a regularidade jurídica da ALLCANCE, não podendo ser punida por fato alheio ao seu controle.

107. Estrutura de Atendimento - Atuação em Conformidade com as Disposições Legais e Regulamentares - Aduziu a fiscalização que a ausência de estrutura física própria e a prestação de serviços médicos em ambientes de terceiros justificaria a descaracterização da ALLCANCE para fins tributários, em clara contradição ao entendimento da própria Receita Federal e à legislação que rege a matéria, conforme se verá abaixo.

108. A ausência de estrutura física própria da pessoa jurídica para atendimento a pacientes mostra-se insuficiente para a sua descaracterização, uma vez que tal situação adequa-se à legislação que rege a matéria não apenas faculta às sociedades médicas a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiros, especialmente hospitais, estabelecimentos dotados de estrutura condizente ao exercício da medicina, especialmente exames e cirurgias complexas, como impede de incontáveis serviços médicos realizados pelos sócios da ALLCANCE seja realizados fora de estabelecimentos que estejam equipados com estrutura extremamente complexa que permita a execução dos procedimentos.

109. É necessário dizer que a ALLCANCE tem sede administrativa, utilizada para guarda de documentos contábeis e para recebimento de correspondências. E, em que pese a fiscalização ter afirmado que alvará de funcionamento de sua sede após a data de ciência do Termo de Intimação, tal sociedade faz regularmente a solicitação de emissão de alvarás de funcionamento para tal endereço desde 2004.

110. E exatamente por ser usual que o serviço seja prestado em ambiente de terceiros, normalmente no local do tomador de serviço, é que a contrapartida pela utilização do espaço já se encontra embutida na formação do preço do contrato. Assim, não é necessário que a ALLCANCE pague diretamente às tomadoras de serviços pela utilização de suas respectivas estruturas físicas, uma vez tais valores já são debatidos do preço pago pelos serviços prestados.

111. Veja-se que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os serviços eram prestados ou em locais indicados pelo tomador, ou, como no caso da NEFRO, nas dependências da Santa Casa. Nesse caso específico, verifica-se que a Santa Casa figurou como intermediadora da relação existente entre NEFRO e ALLCANCE, uma vez que

Fl. 12 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

NEFRO e Santa Casa haviam celebrado contrato de serviços de nefrologia nas dependências da Santa Casa. Por tal razão, os serviços foram prestados nas dependências da Santa Casa.

112. Ainda, em relação aos atendimentos realizados pela sociedade no consultório particular de um dos seus sócios, como uma medida de corte de despesas, a ALLCANCE e o fiscalizado realizaram contrato verbal de comodato, permitindo que a ALLCANCE realizasse em tal estabelecimento parte dos serviços contratados por alguns de seus tomadores.

113. Nos termos do artigo 104 do Código Civil, a validade do negócio jurídico depende exclusivamente do cumprimento de três requisitos, a saber: agente(s) capaz(es); objeto lícito, possível, determinado ou determinável; e forma prescrita ou não defesa em lei. Assim, verifica-se ser o ordenamento jurídico brasileiro inspirado pelo princípio da forma livre, "segundo o qual a validade da declaração da vontade só dependerá de forma determina quando a lei expressamente o exigir". Nesse diapasão, prevê o artigo 107 do Código Civil:

114. É o entendimento dos tribunais pátrios ao analisar, ainda que de maneira incidental, a validade do contrato de comodato verbal:

115. Com relação especificamente aos atendimentos realizados pela ALLCANCE no endereço do consultório pessoal do sócio, em endereço diverso da sede da pessoa jurídica, é essencial atentar que, não bastasse a ausência de impedimento para tanto, o médico não possui atuação exclusiva como sócio, possuindo vínculos de prestação de serviço independente desta, prestando serviço diretamente como pessoa física a tomadores de serviço que não são contratantes da ALLCANCE e nisso não há nenhum conflito.

116. Além disso, a antiga Instrução Normativa n.º 1.515/2014 e a atual Instrução Normativa n.º 1.700/2017, deixam clara a regularidade de prestação de serviços médicos em estabelecimentos de terceiros, vedando, apenas, a apuração do IRPJ e da CSLL pelas bases presumidas reduzidas de 8%, sujeitando-se à base presumida de 32% sobre a receita bruta.

117. Da Ausência de Relação de Emprego entre o Fiscalizado e Tomadores de Serviços da Allcance - Independência Técnica na Prestação de Serviços - Utilizando-se de premissas inverídicas, a Receita Federal entendeu haver suposto vínculo empregatício entre o fiscalizado e a Santa Casa e o IPSM, pela alegada existência de pessoalidade, subordinação, onerosidade e habitualidade.

118. É importante destacar que, enquanto é inegável a existência, no caso concreto, dos elementos pessoalidade, onerosidade e habitualidade, absolutamente comuns em grande parte dos contratos de prestação continuada de serviços, especialmente serviço intelectual médico, o elemento que distingue o contrato de prestação de serviços da relação empregatícia é a subordinação.

119. Isso porque, defende a fiscalização que tal requisito fora preenchido na medida em que a atuação da ALLCANCE seguia normas internas da tomadora de serviço e era fiscalizada por gestores das tomadoras. No entanto, tais argumentos não tem o condão de demonstrar uma relação de subordinação, eis que as práticas que supostamente demonstrariam o atendimento a tal requisito são comuns e ordinárias de todos os contratos de prestação de serviços, que pressupõe o mínimo de organização em se tratando de um ambiente hospitalar.

120. O conceito de subordinação, portanto, perpassa pela determinação, por parte do empregador, do modo de realização do serviço contratado. Perde-se, portanto, a autonomia profissional em prol do comando do empregador. Nesse sentido, a sociedade ALLCANCE e seus sócios em momento algum delegaram o poder de decisão sobre as questões técnicas da prestação de serviço contratada ao tomador.

Fl. 13 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

121. O fato das contratações constarem um número de horas a ser cumpridas apenas remonta ao próprio regime de plantão, que é contado por períodos de determinadas horas. Não houvesse tal condição contratual, admitir-se-ia que o hospital permanecesse, em diversas situações, sem uma equipe de profissionais preparados para a realização de procedimentos de urgência e emergência. É da essência do plantão que o médico esteja à disposição durante determinado período de tempo e isso não é sinônimo de subordinação e cumprimento de ordens que interfiram na autonomia da atividade clínica e técnica do médico.

122. Assim, no caso da contratação para a realização de plantões, seria impossível vincular a atuação da ALLCANCE ao volume de atendimentos e procedimentos (produtividade), uma vez que é necessário que a prestação de serviços médicos esteja à disposição durante todo o plantão, podendo haver atendimentos e procedimentos propriamente ditos ou não, a depender da demanda de pacientes, que é incerta.

123. Admitir o entendimento fiscal de que um plantonista somente não será empregado se receber por produção (e não por hora trabalhada, por plantão etc.), é admitir que em dias em que não houver paciente demandando atendimento, um plantonista que esteve à disposição não deve ser remunerado.

124. Mesmo nas situações eventuais em que não tenha atendido qualquer paciente, a ALLCANCE, de fato prestou serviço estando seu médico sócio à disposição para urgências e emergências e isso por si só é trabalho, é serviço.

125. E aqui, importante destacar que o volume dos serviços prestados pela ALLCANCE era mensurada pelos próprios sócios de tal sociedade, a partir do número de plantões e horas trabalhadas, sendo tais dados e informações.

126. E na mesma linha de raciocínio, reforça-se a ausência de vínculo empregatício em face da liberdade de alteração de escala de plantões entre os médicos, sem interferência dos contratantes, havendo previsão de que a ALLCANCE fosse multada pela não entrega do plantão solicitado, no valor integral da prestação do serviço.

127. Noutro giro, verifica-se ainda que o nível de responsabilidade de atendimento assumido pela ALLCANCE na prestação de serviço implicou na fixação peculiar de precificação dos plantões, em montantes totalmente incompatíveis com serviços prestados em uma relação de emprego.

128. Ademais, decidiu o Tribunal Regional de Trabalho pela ausência de subordinação, ao analisar pedido de reconhecimento de vínculo empregatício de um médico frente ao seu tomador de serviços.

129. Nesse sentido, o próprio fato da ALLCANCE e seus sócios prestarem serviços para diversos tomadores, conforme ficou demonstrado pelas próprias diligências realizadas pela Receita Federal, corrobora a certeza de que o vínculo contratual com a Santa Casa e com o IPSM são meramente comerciais, sem nenhuma implicação trabalhista.

130. Em suma, ausente a relação de subordinação entre a ALLCANCE e seus tomadores de serviço, e, por conseguinte, entre os sócios da ALLCANCE e os tomadores de serviços de tal sociedade, demonstra-se rechaçado o errôneo entendimento da fiscalização acerca da existência de vínculo empregatício entre o Impugnante e a Santa Casa e/ou IPSM.

131. Da Prestação de Serviços por Não Sócios -Adicionalmente, aduz a fiscalização que a prestação de serviços por outros médicos alheios ao quadro social da ALLCANCE corroboraria a suposta fraude na sua constituição.

132. Não obstante utilizar-se de tais argumentos, falhou a Receita Federal em demonstrar a ilegalidade de tal prestação, bem como a relação entre tal fato e a inverídica alegação de que a sociedade foi criada apenas para que seus sócios usufruíssem irregularmente de benefícios tributários.

133. Isso porque não há na legislação brasileira, nem mesmo nas normas específicas que regulam a prestação de serviços médicos, qualquer vedação à contratação de médicos não sócios, por parte de sociedades cujo objeto é a prestação de serviços de saúde, para

Fl. 14 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

que realizem atividades próprias da profissão. E ainda que existisse, eventual irregularidade na forma como os rendimentos decorrentes dessa prestação de serviço foram oferecidos à tributação, o papel da Receita Federal é de exigí-los com a lavratura do correspondente auto de infração.

134. Mais uma vez, tenta a fiscalização utilizar-se de premissas juridicamente irrepreensíveis (possibilidade de não sócio prestar serviço em nome da ALLCANCE) para traçar uma conclusão distorcida sobre a possibilidade civil da prestação de serviços, que, como se viu, por vezes sequer guarda relação com os fatos alegados.

135. Destarte, e pelo princípio da eventualidade, caso entenda o fisco que a utilização de profissionais médicos não-sócios se deu de maneira irregular sob o viés tributário, que tal irregularidade seja objeto de cobrança, tomando como base somente os valores devidos aos médicos contratados. O que não se pode admitir é que a mera contratação de profissionais para a prestação dos serviços objeto da ALLCANCE seja utilizada para fundamentar a conclusão de que tal sociedade era "dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes atendidos por ele" (fls. 77).

136. Da Legalidade da Proporção de Distribuição de Lucros aos Sócios -O ordenamento jurídico brasileiro acerca da liberdade contratual como imperativo para reger as relações contratuais.

137. A autonomia privada eleva-se à condição de direito fundamental e é, ao mesmo tempo, delimitada por outros direitos fundamentais.

138. Em razão da autonomia privada, o Código Civil Brasileiro, responsável por reger as relações particulares, dispõe que, a princípio, a distribuição de lucros estaria atrelada à proporção das quotas partes de cada sócio. Todavia, o artigo 1.007 do diploma legal supramencionado, autoriza a distribuição de lucros obedecendo critério diverso ao da proporção de quotas que cada sócio possui na sociedade.

139. No presente caso, conforme amplamente demonstrado durante o período fiscalizatório, o Contrato Social da Allcance previa, através da Cláusula VII, que o parâmetro para distribuição dos lucros adviria da proporção do trabalho prestado por cada médico.

140. Não obstante, durante os exercícios que foram objeto de fiscalização, a distribuição dos lucros da ALLCANCE se deu proporcionalmente à participação de cada sócio no capital social, o que foi absurdamente entendido pela fiscalização como um indício de fraude.

141. Embora se saiba que a distribuição de lucros em desacordo com o previsto do capital social pode configurar situação excepcional, as únicas partes que efetivamente poderiam se ver prejudicadas em tal caso seriam os próprios sócios que, hipoteticamente, poderiam ter seus direitos societários tolhidos. No entanto, o que se tem no presente caso é uma liberalidade dos sócios da ALLCANCE, que autorizaram a distribuição de lucros de acordo critério da participação social.

142. Em verdade, veja-se que a distribuição proporcional ao capital contraria todos os argumentos utilizados pela fiscalização para desconstituir a personalidade jurídica da ALLCANCE. Isso porque, quer a Receita Federal fazer crer que a ALLCANCE não passa de uma pessoa jurídica de faixada, que permite que dois médicos atuem como profissionais individuais e auferam suas rendas por meio da distribuição de lucros da pessoa jurídica. Nesse cenário, faria muito mais sentido, sob a ótica fiscal, que a distribuição de lucros se desse proporcionalmente à produção de cada um dos sócios. No entanto, o que se percebe é que o affectio societatis dos sócios é tão visível, que os levou a dividir as despesas e receitas na proporção do capital social detido por cada um deles, independentemente do tanto que produziram individualmente falando.

143. Portanto, conforme amplamente demonstrado, é permitida à sociedade repartir seus lucros de acordo com a vontade de seus quotistas, desde que respeitados à unanimidade e o direito dos quotistas, devendo, in casu, ser garantida a manutenção da natureza de lucro de tais rubricas, mantendo-se os seus efeitos tributários próprios.

Fl. 15 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

144. E, ainda que assim não se entenda, inafastável que se preserve a natureza de lucros isentos os valores recebidos por cada sócio que correspondam ao serviço efetivamente prestado.

145. A própria fiscalização validou critério de separação do volume de produção individual de cada sócio, a partir das notas fiscais que identificavam cada um dos profissionais e, nas situações excepcionais, repartiu entre ambos os rendimentos, em partes iguais.

146. Nesse sentido, na pior das hipóteses, o Impugnado somente poderia ser autuado para realizar o recolhimento do tributo cuja base de cálculo seria o excedente entre o lucro distribuído com base na participação de cada sócio no capital social de tal sociedade e o lucro eventualmente distribuído tomando como base a produção de cada sócio. Vejase que, conforme denota-se do próprio trecho do relatório citado acima, tal cálculo poderia ser realizado tomando como base o critério utilizado pela própria fiscalização.

147. Por fim, eventual discordância acerca do critério de distribuição de lucros da ALLCANCE somente poderia ser objeto de discussão na esfera societária, em virtude de suposta violação aos direitos de um dos sócios. No entanto, o critério adotado por tal sociedade foi objeto de consenso entre seus quotistas, não havendo nenhum pleito nesse sentido de parte a parte.

148. Da incorreta quantificação do suposto crédito tributário. Necessidade de exclusão dos tributos pagos pela pessoa jurídica:

149. A origem do presente Auto de Infração foi a fiscalização da ALLCANCE e do seu sócio Guilherme Arantes Rosa Maciel (além do segundo sócio Artur Emílio Leonardi Tibúrcio I), fazendo com que os lucros distribuídos pela referida pessoa jurídica fossem considerados como rendimentos de trabalho direto da pessoa física do sócio e não lucros da pessoa jurídica, bem como outras supostas irregularidades.

150. De forma preliminar, importante salientar que, apesar de mencionar no relatório fiscal que a "correção" realizada pela fiscalização é a adequação da tributação "lucros distribuídos" à natureza jurídica de "honorários médicos", o que, de fato, foi levantado nos Anexos 09 e 10 pela fiscalização e utilizado com base de cálculo do imposto é a receita bruta da ALLCANCE gerando a distorção que será vista adiante.

151. Nesse sentido, com a devida vênia, ainda que supostamente se considere que a ALLCANCE não existiria de fato, a fiscalização ao assumir a Receita Federal como Lucro Distribuído, incorre em uma distorção entre a argumentação apresentada no relatório fiscal e os cálculos realizados.

152. Dessarte, para ser consistente com a argumentação construída, caso se entenda pelo provimento da absurda posição fiscal, não poderiam ter sido utilizados os valores brutos das notas fiscais como acima destacado, mas sim, os valores distribuídos a título de lucros da sociedade ALLCANCE.

153. Isso porque, como afirma o próprio relatório fiscal acima detalhado o rendimento que tem a essência transmutada são os lucros distribuídos e não a receita bruta (valores constantes das notas fiscais) conforme é feito o cálculo da administração tributária.

154. Caso não seja esse o entendimento, no mínimo, deve-se evitar o bis in idem de modo que necessariamente deve-se deduzir do IRPF apurado e supostamente devido pelo Impugnante, toda a tributação federal já recolhida pela ALLCANCE, já que, somente assim, não estaria a tributar duas vezes os mesmos valores.

155. Como se pode ver pelos documentos anexos (Doc. 04), houve retenção de tributos pelos contratantes da pessoa jurídica, e, além disso, pagamento direto de tributos federais (Doc. 05) no período fiscalizado (2013 a 2015), cujos valores estão na planilha anexa (Doc. 06)

156. O que se verifica, na espécie, é autêntico bis in idem, ou seja, a Auditora-Fiscal exige Imposto de Renda sobre valor já tributado anteriormente pela pessoa jurídica. Assim, é imperiosa a compensação dos créditos supracitados com os que estão sendo

Fl. 16 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

exigidos na autuação ora impugnada, devendo o valor do Auto de Infração ser reduzido, de modo a serem excluídos os valores já pagos anteriormente, conforme permissão disposta na Lei nº 9.430/96 e na Instrução Normativa nº 1.717/2017

157. Diante do conceito disposto no artigo 368 do Código Civil de 2002, "Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem". No presente caso, a SRFB se entende a credora dos tributos ora discutidos, e o impugnante é sócio de pessoa jurídica que foi desconsiderada pela própria Receita Federal, de modo que é credor e devedor da SRFB, nos termos do artigo 17 da IN RFB 1.717/2017.

158. O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF já decidiu desta forma.

159. Assim, imperiosa a compensação dos tributos recolhidos pela Pessoa Jurídica ora desconsiderada, o que resultará em imediata redução do valor cobrado no Auto de Infração, diante da qual o crédito tributário torna-se consideravelmente menor

160. Ao negar esta compensação ao contribuinte, incorre o Fisco em cobrança ilegal e inconstitucional, uma vez que viola o princípio do não-confisco (150, IV, CF/88), da capacidade contributiva (145, §1º, CF/88), do enriquecimento sem causa (artigo 5º, §2º c/c artigo 37 da CF/88) e o artigo 43 do CTN.

161. É patente o efeito confiscatório do tributo que incidiu sobre o patrimônio do impugnante, gerando, além do bis in idem, enriquecimento sem causa do ente tributante, ofendendo claramente a capacidade contributiva do contribuinte e o conceito legal de renda.

162. Diante do exposto, requer a improcedência parcial do Auto de Infração ora impugnado, para substituir o cálculo feito pela administração fiscal, utilizando-se como base não a Receita Bruta da ALLCANCE (valores das notas fiscais), mas sim o valor distribuído a título de lucro nos anos 2013, 2014 e 2015, conforme comprova a conta n.º 24.305 constante no Livro Razão (Doc. 07).

163. Todavia, caso, por absurdo, ainda não se entenda dessa forma que sejam deduzidos os tributos já recolhidos à Receita Federal em nome da ALLCANCE (recolhimento próprio ou via retenção pelas fontes pagadoras) com os valores cobrados, em cumprimento aos ditames legais supracitados.

164. Da impossibilidade da aplicação da multa qualificada:

165. Inicialmente, a multa qualificada, criada pela Lei n.º 9.430/1996, é uma penalidade imposta aos Contribuintes que se utilizem de sonegação e/ou fraude, condutas tipificadas pela Lei n.º 4.502/64.

166. Os conceitos de sonegação, fraude e conluio, hipóteses que ora foram consideradas para a majoração da multa aplicada, possuem núcleos específicos e restritos que não podem ser ignorados e tampouco expandidos, vez que constituem requisitos intransponíveis para a qualificação do aumento da punição.

167. De um lado a sonegação tem como base a tentativa dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, de algum dos seus elementos ou de condições pessoais do Contribuinte que afetem aquele. Ou seja, é a tentativa de realizar ações com a intenção de ocultar, da autoridade fazendária, algum elemento ou a ocorrência do fato gerador.

168. Por outro, a fraude se consubstancia na tentativa dolosa de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, ou modificar as suas características com a finalidade de reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento. Isso é, realizar ações com a intenção de dissimular o fato gerador ou que o mesmo seja postergado.

169. Portanto, pode-se concluir que a natureza comum tanto da sonegação quanto da fraude é a deliberada tentativa de ocultar o fato gerador ou seus elementos e de impedir

Fl. 17 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

que a autoridade fiscal tome conhecimento dos elementos essenciais para a devida apuração do tributo.

170. Já o conluio, pressupõe, igualmente, uma conduta dolosa de ajuste entre no mínimo duas pessoas, visando o cometimento de sonegação ou fraude.

171. Aqui, importante salientar que se evidenciam dois requisitos distintos para a ocorrência de sonegação e fraude, e, por consequência, a aplicação da multa qualificada. São eles: (i) a realização de uma ação impeditiva ou modificativa da ocorrência e/ou das características do fato gerador e, ao mesmo tempo, (ii) que essas ações tenham o propósito de reduzir ou não pagar o tributo.

172. Extrai-se desse entendimento que não basta uma ação ou omissão que resulte na minoração ou no não pagamento de um tributo, mas, obrigatoriamente, deve haver também o elemento subjetivo do tipo, qual seja, a consciência e a vontade do Contribuinte de burlar as regras fiscais.

173. Não é suficiente o resultado (redução ou afastamento da incidência de um tributo), há também que existir o dolo do Contribuinte de querer realizar a ação típica para atingir aquela finalidade específica (redução ou extinção do tributo).

174. Ressalte-se que não é só a doutrina que compartilha esse entendimento, visto que a jurisprudência administrativa também apresenta a mesma conclusão. Inclusive, assim dispõe a Súmula 14 do CARF: "A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

175. Analisando todos os argumentos utilizados pela Fiscalização, depreende-se que, seja na verificação da estrutura da operação da ALLCANCE, seja na análise das peculiaridades de cada um dos contratos e serviços, a Delegacia da Receita Federal elencou pontos, os quais, supostamente, consistiriam indícios da existência fraudulenta da ALLCANCE;

- ☐ Os serviços contratados da ALLCANCE foram prestados pessoalmente pelos sócios;
- ☐ Ausência de estrutura operacional e quadro de colaboradores;
- ☐ Alguns serviços contratados da ALLCANCE foram prestados em localidade indicada pelo contratante ou no consultório pessoal de sócio da ALLCANCE;
- ☐ Existência de relação de emprego entre os sócios da ALLCANCE e a Santa Casa e o IPSM;
- ☐ Em alguns contratos, é alegado que parte dos serviços foram prestados por não sócios.
- ☐ Irregularidade do critério de distribuição de lucros (volume de prestação de serviços x percentual do capital social).

176. No entanto, conforme profundamente visto nos tópicos anteriores, a todo momento a fiscalização tenta não desconsiderar a existência da Allcance, mas sim desconstituir a (inexistente) atuação empresarial de tal sociedade. Justamente por não exercer atividade empresária, é que a ALLCANCE obedece ao regime das sociedades simples, que se diferencia pela prestação de serviço intelectual (médico, no caso).

177. E, assim, afastam-se todos os argumentos da fiscalização tendentes a caracterizar conduta fraudulenta, na medida em que demonstrou-se:

- ☐ a compatibilidade entre a prestação de serviços pessoalmente pelos sócios e a natureza das sociedades simples, uma vez que a própria natureza intelectual da prestação de serviços médicos implica a pessoalidade envolvida em tal atividade;
- ☐ a desnecessidade de que sociedades simples que prestam serviços intelectuais possuam estrutura própria, sendo, inclusive, típico de tais tipos societários a ausência de organização de fatores de produção, sendo a existência de quadro de empregados uma faculdade;

Fl. 18 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

□ a legislação faculta às sociedades médicas a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiros, especialmente hospitais, estabelecimentos dotados de estrutura condizente ao exercício da medicina, especialmente exames e cirurgias complexas, e também impede que incontáveis serviços médicos realizados pelos sócios da ALLCANCE sejam realizados fora de estabelecimentos que estejam equipados com estrutura extremamente complexa que permita a execução dos procedimentos. Admitir o entendimento da fiscalização é dizer que médicos cirurgiões somente poderiam ser sócios de hospitais para que necessariamente o local da prestação de serviço coincida com o endereço do contrato social da pessoa jurídica da qual são sócios.

□ Exatamente por ser usual que o serviço seja prestado em ambiente de terceiros, normalmente no local do tomador de serviço, é que a contrapartida pela utilização do espaço já se encontra embutida na formação do preço do contrato. Assim, não é necessário que a ALLCANCE pague diretamente às tomadoras de serviços pela utilização de suas respectivas estruturas física, uma vez tais valores já são debatidos do preço pago pelos serviços prestados.

□ em que pese a fiscalização ter afirmado que alvará de funcionamento de sua sede após a data de ciência do Termo de Intimação (fls. 60), tal sociedade faz regularmente a solicitação de emissão de alvarás de funcionamento para tal endereço desde 2004 (conforme Doc. 03).

□ a regularidade do comodato do imóvel da sede (de propriedade do ex sócio Moacir, pai do sócio Artur), como uma medida de corte de despesas da ALLCANCE, bem como do consultório do sócio GUILHERME ARANTES ROSA MACIEL, local no qual foram realizados atendimentos pela ALLCANCE, lembrando-se que o referido médico não possui atuação exclusiva como sócio da referida pessoa jurídica, possuindo vínculos de prestação de serviço independentes desta, prestando serviço diretamente como pessoa física a tomadores de serviço que não são contratantes da ALLCANCE, pelo que depreende-se das DIRPFs e nisso não há nenhum conflito.

Inclusive, a multiplicidade de fontes pagadoras do Impugnante é elemento adicional que demonstra a ausência de utilização fraudulenta da ALLCANCE para fins de economia de tributo. Fosse essa a real finalidade, todos os demais serviços prestados acabariam por envolver a referida pessoa jurídica para fins da suposta fraude alegada pela fiscalização destinada a sonegar imposto de renda.

□ a ausência de relação de emprego entre o Impugnante e os tomadores de serviços da ALLCANCE, por (iv.1) ausência de subordinação, haja vista a independência técnica na prestação de serviços por parte de tal sociedade bem como a liberdade de alteração da escala de plantões sem interferência do contratante; (iv.2) metodologia de remuneração que foge do padrão que seria praticado em favor de um empregado; bem como (iv.3) ausência de relação de exclusividade entre os sócios da ALLCANCE e um determinado tomador de serviços desta sociedade (conforme visto, múltiplos são os tomadores de serviço);

□ a regularidade na prestação de serviços por profissionais médicos não-sócios em nome da ALLCANCE, não havendo qualquer vedação legal para a contratação de profissionais habilitados para executarem serviços pelos quais referida sociedade foi contratada (serviços de medicina);

□ a legalidade na distribuição de lucros aos sócios da ALLCANCE de maneira proporcional a suas respectivas participações no capital de tal sociedade, critério validado pelos dois sócios nas competências autuadas sendo, que, quando muito, a exigência do imposto somente poderia recair sobre a diferença que exceda o volume de prestação de serviços de cada sócio, mas não sobre a integralidade dos lucros distribuídos. Tal cálculo poder ser perfeitamente realizado tomando como base o critério utilizado pela própria fiscalização na divisão dos rendimentos.

□ Eventual discordância acerca do critério de distribuição de lucros da ALLCANCE somente poderia ser objeto de discussão na esfera societária, em virtude de suposta violação aos direitos de um dos sócios. No entanto, o critério adotado por tal sociedade

Fl. 19 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

foi objeto de consenso entre seus quotistas, não havendo nenhum pleito nesse sentido de parte a parte.

178. Percebe-se, portanto, que não há correlação necessária entre a declaração administrativa de que uma forma jurídica é inoponível ao Fisco e a existência do dolo do Impugnante para a realização de sonegação e da fraude, o que ensejaria na multa qualificada.

179. Tal construção, inclusive, encontra guarida nos julgados do CARF.

180. A distinção entre dolo eventual e culpa consciente resume-se à aceitação ou rejeição da possibilidade de produção do resultado. É cediço que o dolo eventual requer algo mais que a culpa consciente. Quando o agente atua dolosamente um plus de gravidade do ilícito se acrescenta à conduta perigosa ou negligente, em razão de a vontade ser mais acentuada.

181. Se entende a Receita Federal que o Impugnante deveria, por qualquer motivo, ter procedido de forma distinta na gestão da sociedade, para a validade de atos, dentre tantas outras confirmações jurídicas que vão muito além do conhecimento e preparo técnico de médico, quando muito, este teria agido em conduta culposa, mas jamais dolosa.

182. Inclusive, percebe-se que a ausência de procedimento regular de descaracterização da ALLCANCE pelo Fisco Federal, é elemento que denota a inocorrência de fraude ou sonegação.

183. E se a orientação do CARF é no sentido de que a utilização de determinado modelo de negócio, ainda que insubsistente, mas sem qualquer simulação, não justifica a incidência da multa qualificada; não há como reconhecer na espécie tal majorante.

184. Isso porque, como salientado alhures, a impugnante jamais ocultou qualquer operação do fisco, tendo promovido a escrituração pertinente, alinhada exatamente à natureza dos rendimentos recebidos.

185. Neste diapasão, absolutamente improcedente a aplicação da multa qualificada.

186. Glosas das deduções de despesas lançadas em Livro-Caixa:

187. Conforme relatório fiscal foram glosadas algumas deduções relativas às despesas lançadas em livro-caixa tendo em vista a ausência de comprovação devida conforme determina a legislação aplicável.

188. Assim, tendo em vista os documentos juntados, comprova-se que as despesas ali contidas foram comprovadas, devendo ser autorizadas as deduções e retificado o auto de infração para retirar os valores relativos às glosas.

189. Dos pedidos:

☐ Preliminarmente: nulidade do Auto de Infração, ante a necessidade da devida baixa do CNPJ como pressuposto da desconsideração da prestação de serviços pela ALLCANCE; ilegalidade do deslocamento da exigência fiscal para a pessoa física do sócio sem a correspondente e legal desconsideração da personalidade jurídica; sua deficiente fundamentação; ilegitimidade passiva, tratando-se de tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35% e não à tabela progressiva anual;

☐ impossibilidade de aplicação da multa em razão da aplicabilidade do Parecer Normativo n.º 01/2002;

☐ decadência do direito da Fazenda Pública lançar o suposto crédito fiscal referente ao período de 31/01/2013 a 31/08/2013;

☐ No mérito: regularidade do enquadramento dos rendimentos recebidos pelo impugnante como distribuição de lucros distribuídos pela ALLCANCE, isentos de incidência de IRPF;

Fl. 20 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

☐ improcedência parcial do Auto de Infração para substituir o cálculo feito pela administração fiscal, utilizando-se como base não a Receita Bruta

da ALLCANCE (valores das notas fiscais), mas sim o valor distribuído a título de lucro nos anos 2013, 2014 e 2015. Caso, por absurdo, assim não se entenda, para que sejam deduzidos os tributos já recolhidos à Receita Federal em nome da ALLCANCE (recolhimento próprio ou via retenção pelas fontes pagadoras) com os valores cobrados, em cumprimento aos ditames legais supracitados.

☐ em qualquer hipótese, evidente ausência de conduta dolosa do Impugnante, não tendo havido qualquer sonegação, fraude ou conluio, não havendo falar em aplicação de multa qualificada ou prática de crime contra a ordem tributária, reconhecendo-se sua boa-fé.

☐ a aplicação da dedução das despesas de livro caixa glosadas que foram devidamente comprovadas.

☐ Os fatos envolvidos na questão estão suficientemente demonstrados pela documentação anexa. De todo modo, caso assim não se entenda, tenha-se a importância e necessidade de realização de diligência para apuração do crédito compensável, sob pena de cercear o direito à defesa da Impugnante.

☐ Indica, ainda, nos termos do artigo 57, inciso IV do Decreto 7.574/11, o seu perito: Sr. Eugênio Paceli dos Santos, contador(a), CPF n.º 374.064.266-15, CRC n.º MG 51.045, com endereço profissional Avenida Américo Vespúcio, 454, Loja C, Bairro Ermelinda, CEP 31.230-240, no Belo Horizonte/MG.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, na análise da impugnação, manifestou seu entendimento no sentido de que :

Preliminar - Ilegalidade/Inconstitucionalidade

Com relação às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, saliente-se que não são suscetíveis de apreciação na via administrativa quaisquer arguições de inconstitucionalidade de leis tributárias ou fiscais, isso porque as autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o Legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal. Noutras palavras, as autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art. 102 da Constituição Federal, de 1988).

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar tais fronteiras para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em tela, uma vez que às autoridades tributárias cabe apenas cumprir e aplicar a lei.

Preliminar - Nulidade

Sobre a arguição de nulidade, as hipóteses de nulidade absoluta são as previstas no art. 59, Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), e dispõe que:

Examinando-se os autos, verifica-se que muitos dos dispositivos legais citados na autuação dispõem sobre os aspectos gerais concernentes à tributação dos rendimentos, sendo que vários deles traçam diretrizes acerca do que será considerado rendimento tributável e rendimento isento. Entretanto, a fundamentação apresentada não diverge da matéria relativa à infração imposta ao sujeito passivo, coadunando-se perfeitamente com ela.

Fl. 21 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende a todos os requisitos legais.

Mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pelas informações contidas no Relatório de Fiscalização, o qual descreve minuciosamente o desenvolvimento da ação fiscal levada a efeito e identifica precisamente os fatos que deram origem ao lançamento, propiciando o perfeito entendimento da matéria constituída, de forma a possibilitar ao interessado, na fase impugnatória, manifestar-se e apresentar provas que elidam a autuação, como de fato tem demonstrado a defesa.

A controvérsia acerca da existência ou não de vínculo de emprego é irrelevante para a incidência do imposto de renda devido pela pessoa física, posto que ambos constituem-se em rendimentos produzidos pelo trabalho e, como tal são tributáveis, sujeitando-se à retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, no momento de sua percepção, e também à tributação na declaração de ajuste anual pelo contribuinte.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo o dificultou ou impediu de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações.

Por oportuno, esclareça-se que o art. 5º, LV, da Constituição Federal, promulgada em 5 de outubro de 1988, invocado pelo impugnante em nada subsidia suas arguições. Com efeito, apregoa que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Contudo, é o que se observa no presente processo, à evidência de tudo que já se expôs, uma vez que o mencionado direito constitucional foi e continua sendo amplamente utilizado pelo impugnante.

Não há no presente lançamento qualquer procedimento de desconsideração da personalidade jurídica da empresa. A personalidade jurídica da empresa permanece produzindo todos os efeitos que lhe são próprios, tal como no momento de sua constituição.

O que há, no presente caso, é a caracterização de que parte dos serviços pagos à pessoa jurídica Allcance Cirurgia Pediátrica e Oncologia Ltda são rendimentos do trabalho prestados pelo contribuinte, estando sujeitos ao imposto de renda pessoa física.
Preliminar de nulidade rejeitada

Preliminar - Decadência

O contribuinte alega que encontra-se decaído o direito de lançamento do IRPF relativo a fatos geradores ocorridos até 31/08/2013.

Em relação ao imposto de renda das pessoas físicas, na hipótese de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário, conforme art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Atente-se que o objeto da homologação é o pagamento antecipado; sem ele, não há lançamento fiscal nessa modalidade, pois, simplesmente, não há o que homologar. Assim, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

Portanto, para os efeitos do prazo de decadência para a constituição do crédito tributário, há que se distinguir duas hipóteses para os tributos em que a lei prevê sejam lançados por homologação: aquela em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento e aquela em que, não obstante obrigado a isso, deixa de fazê-lo.

Fl. 22 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

Ocorrendo a primeira hipótese, a contagem do prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, anteriormente transcrito

Os débitos relativos à multa isolada por falta ou insuficiência de carnê-leão são lançados apenas de ofício. Assim, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para constituição desse crédito ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Para definir este termo, é necessário identificar a data prevista para o recolhimento do imposto, pois é a partir de então que a multa já poderia ser lançada. O art 6º, da Lei 8.383/91 estabelece que o imposto relativo aos rendimentos recebidos de pessoa física (art. 8º da Lei 7.713/88) deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos

O prazo para recolhimento do imposto obrigatório mensal (carnê-leão) correspondente aos rendimentos recebidos em janeiro de 2013 ocorreu no último dia útil de fevereiro seguinte. Consequentemente eventual multa pelo não recolhimento já poderia ter sido lançada em 1º de março subsequente. Isso significa que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial (primeiro dia do exercício seguinte) é 1º de janeiro de 2014.

Tendo o contribuinte tomado ciência do lançamento em 03/09/2018, pode-se afirmar que o lançamento das multas não foi atingido pela decadência.

Ilegitimidade passiva. Responsabilidade da fonte pagadora

Ao tratar do sujeito passivo da obrigação principal, o art. 121 do CTN dispõe que a fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

Desse modo, em relação ao imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte existentes: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte. O regime de tributação exclusiva na fonte decorre de lei, alcançando apenas os rendimentos assim especificados.

Diferentemente dessa hipótese, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, nos termos dos arts. 7º a 12 da Lei nº 9.250, de 1995

O Parecer Normativo SRF nº 1/2002 esclarece que, salvo nos casos em que a tributação é exclusiva na fonte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto cessa a partir da data final prevista para a entrega da Declaração de Ajuste da pessoa física.

Conforme pode ser extraído do citado Parecer Normativo, inexistente dúvida de que a responsabilidade pelo recolhimento do Imposto de Renda que deixou de incidir sobre os rendimentos é do próprio contribuinte.

Jurisprudência Administrativa e Judicial

Fl. 23 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

Com relação à jurisprudência judicial, esclarece-se que a eficácia dos acórdãos dos tribunais limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a sentença, não aproveitando esses acórdãos em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da sentença, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte do processo de que decorreu o acórdão.

Quanto às decisões administrativas aludidas pelo contribuinte ao longo de sua peça impugnatória, cumpre observar que essas só se aplicam aos autos nos quais foram proferidas não sendo cabível seu emprego a qualquer outro processo, mesmo que versando sobre a mesma matéria, por não se constituírem em norma geral.

Doutrinas

No que se refere às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Pedido de diligência/perícia

Quanto ao pedido de realização de diligência para apuração do crédito compensável, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, e art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

A presente autuação se fundamenta em fatos e possui elementos de prova que não necessitam de diligência para que o julgador possa formar o seu entendimento. Fica, portanto, desconsiderado os pedidos de perícia e diligência.

Mérito

O autuado questionou a totalidade do crédito tributário lançado por meio do presente lançamento de ofício, quando apresentou esclarecimentos, pontos de vista no tocante às suas teses, várias considerações e argumentos para amparar sua defesa. A extensa impugnação está sintetizada no relatório.

Omissão de Rendimentos

Entendeu a fiscalização - após todos os esclarecimentos e elementos de prova trazidos ao procedimento fiscal pelo contribuinte e pelas pessoas físicas e jurídicas diligenciadas e também informações constantes dos bancos de dados da RFB - que os rendimentos recebidos pelo contribuinte da pessoa jurídica Allcance são referentes a honorários médicos e não a lucros distribuídos.

Nos itens 4.1.7 e 4.1.8. do Termo de Verificação de Infração estão descritas as omissões de rendimentos apurada. Não há lei que expressamente vede a constituição de pessoas jurídicas ou a celebração de negócio jurídico.

Contudo, a análise não pode ser feita dessa maneira simplista e limitada, pois embora uma determinada ação não tenha sido proibida expressamente em uma lei, pode essa ação ir de encontro a vários preceitos previstos no ordenamento jurídico.

São vários fatos observados e comprovados e não apenas um ou outro fato isolado, que o sujeito passivo, em sua impugnação, tentou demonstrar serem insuficientes para alicerçar a autuação fiscal.

Fl. 24 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

No caso, há um conjunto de elementos, dentre os quais os a seguir ilustrados, que demonstram que houve recebimento de rendimentos do trabalho pelo contribuinte que foram tributados indevidamente como receita da pessoa jurídica Allcance.

A empresa Allcance 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. São os “sócios” que realizam todas as atividades, ficando claro que são estes, efetivamente, os prestadores de serviços médicos.

Quando intimada a apresentar o Alvará de Funcionamento e Autorização da Vigilância Sanitária, a Allcance apresentou um alvará concedido pela Prefeitura de Belo Horizonte com data posterior ao da ciência do Termo de Intimação, demonstrando que o mesmo somente foi solicitado quando exigido pela fiscalização. Com a impugnação o contribuinte apresentou Alvarás de Funcionamento de anos anteriores.

Não foi comprovada a existência do Cadastro de Estabelecimento de Saúde juntos ao CNES - Secretaria de Atenção à Saúde. O CNES (Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde) foi instituído pelo Ministério da Saúde com o objetivo de ter um banco de dados com todos os estabelecimentos que prestem assistência à saúde, públicos e privados, existentes em todo território nacional. O Ministério da Saúde obriga que todo estabelecimento independentemente do seu tamanho, estrutura ou nível de complexidade deve efetuar o cadastro. Até ambulatórios que funcionam dentro de empresas, clubes ou escolas precisam preencher o CNES corretamente.

A alegação do contribuinte de que não obstante a previsão contratual, os lucros da Allcance se deu proporcionalmente à participação de cada sócio, em nada lhe socorre.

A distribuição de lucros somente se dá na proporção da participação do sócio no capital social, quando não expressamente previsto distribuição diversa no contrato social, conforme art. 1007 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002). Com relação à distribuição de lucros, a 3ª Alteração Contratual da Allcance, cláusula VIII, §2º, estabeleceu que o lucro apurado será distribuído conforme o volume de trabalho prestado por cada médico no período.

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.

Observa-se que quando intimada a apresentar documentos que comprovassem os pagamentos dos lucros distribuídos a cada sócio, a Allcance apresentou os extratos bancários de sua conta, não apresentando informações ou planilha de modo a relacionar a transação bancária com a distribuição de lucros. Com a impugnação, o contribuinte apresenta tão somente cópia do Livro Razão, conta Lucros Distribuídos, da empresa Allcance.

Outrossim, como minuciosamente descrito no Termo de Verificação Fiscal, nos contratos celebrados entre a Allcance e a Santa Casa e entre a Allcance e o IPSM estão presentes os pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego, quais sejam: pessoalidade, subordinação, onerosidade e habitualidade.

No caso da Santa Casa, a pessoalidade está na necessidade de admissão do médico no Corpo Clínico da Santa Casa para que a pessoa jurídica possa elaborar contrato com a instituição e os serviços são prestados por aquele profissional específico, que teve seu currículo analisado previamente. A subordinação está presente quando o contribuinte deve ter suas atuações pautadas pelo Regimento Interno da Santa Casa e pela necessidade de se reportar ao Diretor Clínico e solicitar sua autorização em determinados casos.

Fl. 25 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

A onerosidade está configurada nos valores pagos ao fiscalizado por meio da Allcance que variava conforme a carga horária de plantões trabalhados, bem como ao atingimento de metas pelo plantonista. A habitualidade está presente nas atividades desenvolvidas pelo contribuinte, que fazem parte da atividade fim da Santa Casa.

Quanto ao IPSM, a: pessoalidade se encontra na exigência de que os serviços sejam prestados somente pelo fiscalizado e por seu sócio. A não eventualidade, na prestação de serviços que fazem parte das atividades fim do IPSM. A onerosidade, pois os pagamentos mensais são realizados de acordo com a carga horária de plantões realizados. A subordinação, na exigência de que os serviços sejam prestados em conformidade com as normas e instruções de saúde baixadas pelo IPSM-PMMG-CBMMG.

Todos estes fatos levam à conclusão que a Allcance não desenvolve, efetivamente, nenhuma atividade, sendo que as atividades são desenvolvidas diretamente pelos médicos.

Registre-se que não houve, no caso, a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade. A fiscalização não negou a existência da Allcance e nem, tampouco, adotou qualquer procedimento no sentido de efetivar a desconsideração de sua personalidade jurídica. A dita pessoa jurídica permaneceu com sua personalidade intacta, tendo a autoridade fiscal procedido apenas à desconsideração do negócio jurídico simulado, qual seja, a distribuição de lucros.

Não se aplica ao caso dos autos o contido no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, uma vez que tal dispositivo legal só é aplicável se verdadeiramente presente uma relação civil e comercial entre a Alliance e os profissionais médicos.

O art. 129 da Lei nº 11.196/2005 deve ser interpretado sistematicamente com as demais normas do ordenamento jurídico brasileiro, não podendo servir de manto protetor para a criação de pessoas jurídicas com o objetivo de disfarçar/dissimular uma relação de prestação de serviços.

A realidade fática prevalece sobre o instrumento formal, pois as circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversas daquilo que foi documentado. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma; e, no caso, a fiscalização demonstrou cabalmente que a efetiva prestação de serviços pelo contribuinte diverge frontalmente da formalidade aparente, na qual ele figura como sócio da pessoa jurídica.

Base de Cálculo Apurada

Afirma o impugnante que não poderia ter sido utilizado como base de cálculo do imposto os valores brutos das notas fiscais e sim os valores distribuídos a título de lucros da sociedade Allcance.

Requer, assim, que seja recalculado o imposto utilizando como base não a receita bruta da Allcance (valores das notas fiscais), mas sim o valor distribuído a título de lucros.

O procedimento adotado pela fiscalização está correto. Como já demonstrado nesse voto, os valores dos lucros distribuídos informados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual divergem dos valores dos recibos apresentados. A empresa Allcance não comprovou documentalmente os pagamentos dos lucros distribuídos a cada sócio.

Assim, não há como considerar, como requer o contribuinte, como rendimentos omitidos o valor informado na declaração de ajuste anual como lucros distribuídos, posto que tal valor encontra-se incorreto.

Ademais, como relatado no Termo de Verificação Fiscal, as despesas contabilizadas pela Allcance foram, em sua maioria, tributos. Não houve custos/despesas essenciais e usuais ao funcionamento regular de uma empresa, como energia, água, telefone, materiais de limpeza, imóveis, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, material de expediente e outros.

Fl. 26 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

Foi verificado pela fiscalização que na maior parte das notas fiscais emitidas pela ALLCANCE nos anos-calendário fiscalizados era possível apurar o valor do serviço atribuído a cada sócio, tendo, então, sido adotado o seguinte procedimento

Compensação de tributos suportados pela pessoa jurídica

Não há que se falar em bis in idem. Essa figura ocorre nos casos em que o mesmo ente tributante exige tributo do mesmo contribuinte sobre o mesmo fato gerador, mais de uma vez. Outrossim, não há na legislação tributária previsão legal para o aproveitamento de tributos recolhidos pela pessoa jurídica em benefício da pessoa física do sócio.

Está claro, portanto, que não é cabível o pedido de compensação formulado no âmbito do contencioso administrativo. Da leitura do referido texto legal deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) devem estar escrituradas em livro caixa;
- c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Afirma genericamente o impugnante que as despesas escrituradas no Livro Caixa estão comprovadas devendo ser autorizadas as deduções.

Grande parte dos documentos apresentados à fiscalização para comprovação das despesas foi aceita. No entanto, como se observa do Termo de Verificação Fiscal, parte da documentação apresentada pelo contribuinte não foi considerada hábil a comprovar o pagamento de despesas de custeio necessárias à percepção das receitas decorrentes da atividade de médico. No anexo 10 do Termo de Verificação Fiscal estão relacionadas as despesas lançadas no livro-caixa, relativos aos anos-calendário 2013 a 2015, objeto de glosa. Por oportuno, transcreve-se os motivos elencados pela fiscalização.

Não há reparo no trabalho efetuado pela fiscalização. A lei vigente, ao especificar expressamente que as despesas dedutíveis devem ter estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto e, ao condicionar essas deduções à escrituração no Livro Caixa e à comprovação mediante documentação idônea, objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Da qualificação da multa de ofício

Com relação à multa aplicada, dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 que nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No lançamento foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto devido nos lançamentos referentes às receitas. No Termo de Verificação Fiscal consta a motivação para o lançamento da multa qualificada.

Ressalte-se que qualquer conduta dolosa do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que se enquadre em qualquer um dos tipos definidos na citada lei e que no lançamento tenham sido

Fl. 27 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

indicadas todas as circunstâncias que possibilitaram a identificação do elemento subjetivo.

No presente caso, conforme já analisado, restou comprovada a ocorrência de evasão fiscal, diante da clara intenção de ludibriar o Fisco, quando promoveu a alteração das características essenciais dos honorários profissionais, mascarando-os como se fossem lucros distribuídos. A evasão fiscal consiste em prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, e objetiva reduzi-la ou ocultá-la.

O sujeito passivo, sabendo que tem que pagar aquele tributo, encontra uma forma de dissimulá-lo, com o intuito de não pagá-lo ou minimizar o pagamento. A atitude está intrínseca na questão da evasão, pois o dolo e a intenção de não pagar ou pagar a menos do que é devido ao Estado está associada à ocorrência do fato gerador e, portanto, caracteriza-se como ilícita.

É preciso reconhecer que as hipóteses em que é facultado ao contribuinte realizar negócios sem ter de contribuir para o fisco são restritas e pressupõem a atuação dentro de limites impostos pela lei, não havendo espaço para hipóteses de simulação, fraude ou dolo.

Entretanto, havendo simulação, fraude ou dolo, resta caracterizada a evasão fiscal, forma ilícita de afastar a incidência tributária. Não é razoável supor que o autuado, na qualidade de médico, não tivesse o conhecimento e discernimento necessários para compreender o mecanismo e as consequências tributárias da prática adotada.

Não trata, portanto, o presente lançamento de simples omissão de rendimentos. Não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, para os rendimentos auferidos da Allcance para os exercícios fiscalizados.

Dessa forma, vota a DRJ pela improcedência da impugnação, afastando as preliminares, desconhecendo das alegações de inconstitucionalidade e mantendo integralmente o crédito tributário exigido na notificação de lançamento

O contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, repete e reitera os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Considerando que existe dúvida acerca da opção pelo domicílio fiscal, e caso afirmativo, quando isso foi feito, entendo que o julgamento deve ser convertido em diligência para que a autoridade se pronuncie se o contribuinte fez a opção pelo domicílio tributário eletrônico e em que período.

O interessado deverá ser cientificado do resultado dessa diligência, com abertura do prazo de 30 dias para manifestação.

Fl. 28 da Resolução n.º 2301-000.986 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.725017/2018-15

É como voto.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator