



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725285/2019-18
ACÓRDÃO	2201-012.887 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIO JOSE RENNO PINTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE.

É válida a utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal. Não há que se falar em nulidade quando garantido ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

SOCIEDADE. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL.

Quando as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, sendo os supostos sócios prestadores de serviços e o lucro, na verdade, refere-se à remuneração dos serviços prestados, os valores recebidos devem ser classificados, segundo a sua efetiva natureza jurídica, como rendimentos tributáveis de prestação de serviços, que correspondem a verdade material dos fatos, e não como lucros isentos do imposto de renda.

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

Não é possível deduzir da base de cálculo do lançamento os tributos recolhidos pela pessoa jurídicas interposta, que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física. Também não é cabível a compensação dos

referidos tributos, visto que não é permitido compensação de créditos com débitos de terceiros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO. PERCENTUAL COM BASE NA LEI 14.689/2023.

Sempre que restar configurada uma das situações descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, deve ser aplicada a multa qualificada de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Quando não verificada a reincidência, será aplicado o percentual de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, com base na Lei 14.689/2023.

DA REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. SUMULA CARF Nº 28.

O CARF não possui competência para deliberar sobre controvérsias relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais, conforme preconizado pelo Regimento Interno da Receita Federal e Súmula Vinculante n.º 28 do CARF

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA. As citações doutrinárias, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário, nos termos do art. 124, I, do CTN, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos voluntários quanto à representação fiscal para fins penais e ao pedido de compensação, por incompetência do CARF, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar-lhes provimento parcial para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva e Weber Allak da Silva.

RELATÓRIO

1 - DA AUTUAÇÃO

O contribuinte foi autuado, em 25/09/2019, pela omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, no anos calendários de 2014 e 2015. A fiscalização considerou que os valores recebidos a título de lucros e dividendos representavam remuneração disfarçada pela prestação de serviços médicos.

Segundo narrado no termo de verificação fiscal (fls. 17/65), o procedimento fiscal no Sr. *Henrique Araújo* decorreu de ação fiscal prévia na *Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda* (SMSL) cujo endereço era o mesmo do *Hospital Irmandade Nossa Senhora das Graças*, e tinha como sócios médicos de diversas especialidades. Contatou-se, ainda, que tal sociedade não possuía qualquer estrutura física e operacional para a prestação de seus serviços.

Após as diligências, teria sido comprovado que todos os sócios da SMSL eram também cooperados da *Cooperativa de Trabalho Médico e Atividades Afins do Estado de Minas Gerais* (COOPERCON), que teria utilizado várias pessoas jurídicas com o intuito de repassar a seus médicos cooperados honorários simulados de lucros distribuídos, e desta forma, isentá-los do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). Também teria sido comprovado que a COOPERCON se beneficiou de uma taxa de administração, que correspondia a um percentual dos honorários repassados aos médicos cooperados.

Além da SMSL, a cooperativa citada teria utilizado outra pessoa jurídica, a *Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita* (SOMEPAS), cujo o Sr. *Maria Jose Renno* era sócio, e teria recebido rendimentos tributáveis e lucros distribuídos nos anos-calendários de 2014 e 2015.

Diligência fiscal na SOMEPAS

Inicialmente verificou-se que o endereço da SOMEPAS, que tinha como objeto social a prestação de serviços inerentes à profissão médica e afins, era o mesmo do *Hospital Santa Rita*. O contribuinte diligenciado apresentou contrato de comodato, datado de 17/10/2000, celebrado com o Hospital, cujo objeto era uma sala de 16 m2, localizada no interior de suas

dependências. Também foi apresentado contrato de comodato, este celebrado com a COOPERCON, cujo objeto era parte de uma sala de posse da cooperativa, localizada na Rua Turquesa, nº 734, em Contagem.

Em resposta à intimação, a SOMEPAS teria prestado a seguinte informação:

que no fim dos anos 90, os médicos começaram a encontrar dificuldades no exercício da profissão, não conseguindo firmar convênios com outros hospitais ou planos de saúde que “lhes oportunizasse melhores condições de trabalho e maior rentabilidade em honorários médicos”. Diante desse cenário, foi constituída a SOMEPAS, com objetivo de prestação de serviços médicos, “cujo exercício seria exclusivamente realizado dentro das unidades hospitalares e médicas que os contratariam”.

Em 2002, a SOMEPAS decidiu se associar a COOPERCON, que passou a se responsabilizar pelo relacionamento com os convênios, “assumindo em típico ato cooperado a parte burocrática de faturamento, cobrança, recolhimento, repasse, discussão quanto a eventuais glosas de pagamento, levantamento de documentos, etc.”

Concluiu, a autoridade fiscal que a SOMEPAS não possuía estrutura física própria, tampouco corpo auxiliar para a prestação de seus serviços, sendo os atendimentos médicos realizados diretamente pelos sócios em diversos hospitais e entidades de saúde. Que a SOMEPAS, teria admitido que a constituição da pessoa jurídica se deu para que seus sócios pudessem obter “maior rentabilidade em honorários médicos”.

A autoridade fiscal cita uma ata de reunião entre a COOPERCON e o *Hospital Vitallis do Barreiro*, realizada em 08/01/2015, na qual a gerente geral da cooperativa, teria afirmado que a entidade controlaria seis sociedades civis (entre elas a SOMEPAS). Em tal reunião, a funcionária teria enumerado as vantagens tributárias de se receber os repasses via sociedade civil e via cooperativa. Menciona, ainda, ata de reunião entre o coordenador financeiro da COOPERCON, e uma representante da empresa *Prezario Contabilidade e Gestão Empresarial Ltda*, demonstrando que a mesma prestava serviços contábeis tanto para a COOPERCON quanto para as sociedades civis, entre elas a SOMEPAS. Tal fato demonstraria o controle absoluto da COOPERCON sobre as sociedades médicas.

Para a fiscalização teria ficado claro o papel de coadjuvante das sociedades médicas nas relações estabelecidas com seus próprios sócios, uma vez que tudo era controlado pela cooperativa, desde o simples ingresso ao quadro societário da empresa, até mesmo na representação dessas sociedades médicas e nos pagamentos efetuados a seus sócios.

Também foram constatados os seguintes fatos:

- Os lucros eram distribuídos entre os sócios de forma desproporcional, com base na produção de cada membro.

- a SOMEPAS apresentou 14 contratos de prestação de serviços com pessoas jurídicas, todos padronizados, com cláusulas idênticas ou muito semelhantes. Sendo que o local de atendimento da maioria dos contratos era nas instalações do Hospital e Maternidade Santa Rita S/A.

- Que os sócios recebiam, mensalmente, um pró-labore relativo a um salário-mínimo vigente à época, além de outros repasses variáveis, dependendo do mês e do beneficiário, contabilizados como distribuição de lucros;

- Que teria havido distribuição de lucros a diversos médicos não pertencentes ao quadro societário da SOMEPAS naquele período. Sendo que o próprio fiscalizado, que informou receber lucros e pró-labore da SOMEPAS, no ano-calendário 2015, só passou a fazer parte do quadro societário da SOMEPAS na 7ª Alteração Contratual, assinada em 01/07/2016;

- Que não teria havido a realização de assembleias após o fim de cada exercício social, deliberando sobre a distribuição de lucros, em oposição ao item 5.2 da cláusula 5ª do contrato social. Argui também que o código civil obriga a realização de assembleias, pelo menos uma vez por ano, quando o número de sócios for superior a 10;

- que para cada nota fiscal apresentada pela SOMEPAS há uma planilha denominada *Relação de Atendimentos*, na qual consta o nome do paciente, convênio, data do atendimento, nome do médico que prestou o serviço, código e descrição do procedimento. Tal fato demonstra que os repasses efetuados aos médicos a título de distribuição de lucros são, na verdade, remuneração pelo trabalho individual de cada médico;

- Que a SOMEPAS não possuía estrutura nem funcionários, sendo o único funcionário contratado somente a partir de 2016. O representante da sociedade nos anos fiscalizados era um dos diretores da COOPERCON e a empresa de contabilidade tanto da SOMEPAS quanto da COOPERCON era a mesma.

Segundo a autoridade fiscal, a cláusula 5ª do contrato social, prevendo distribuição de lucros com base na proporção da participação de cada sócio na produção dos serviços, seria nula, diante do disposto no artigo 1.008 do Código Civil:

Art. 1.008.

É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.

Com base nos fatos apurados, a autoridade fiscal considerou que o contribuinte teria realizado planejamento abusivo, ao realizar o rearranjo da estrutura remuneratória dos médicos cooperados da COOPERCON, com objetivo único de burlar a tributação que deveria incidir sobre os honorários médicos. Como fundamentação cita os artigos 421, 422 e 884 do Código Civil, que permitiria a desconsideração da eficácia de determinados atos jurídicos que importem modificação do sujeito passivo ou da obrigação tributária que originariamente seria devida.

Multa de ofício qualificada

Foi aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, com base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. A autoridade lançadora entendeu que o contribuinte teria praticado as condutas dolosas, previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/64, na medida que teria agido em conluio com a SOMEPAS e com a COOPERCON, utilizou-se da pessoa jurídica interposta SOMEPAS para simular a distribuição de lucros e, desta forma, receber seus honorários médicos sem recolher o IRPF devido.

Responsabilidade solidária

Foi atribuída responsabilidade solidária à *Cooperativa de Trabalho Médico e Atividades Afins do Estado de Minas Gerais* (COOPERCON), com base na norma do art. 124, I, do CTN, que trata da responsabilidade de terceiros que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Segundo a autoridade fiscal, a COOPERCON orientou e implementou o ajuste tributário que determinou a adesão de alguns de seus cooperados ao quadro societário da SOMEPAS com a finalidade de dar nova roupagem aos honorários médicos, “transformando-os”, formalmente, de rendimentos tributáveis em lucros distribuídos, além de ter controlado todas as operações da SOMEPAS, inclusive contábeis e financeiras.

Argumenta, ainda, que a COOPERCON descumpriu os deveres de colaboração para com o Fisco, que repercutiram na ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, o responsável figura como “garante” da Fazenda Pública, contribuindo para o inadimplemento do sujeito passivo, o que atrai a incidência da responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

2 – DA IMPUGNAÇÃO

Em 21/10/2019, o devedor principal, *Mário José Renno*, apresentou impugnação ao lançamento com contendo as seguintes alegações:

- Nulidade por cerceamento defesa, diante do caráter generalista do auto de infração;
- Que não há qualquer prova de fraude ou dolo na tentativa de enganar o Fisco e causar danos ao Erário. Teria ocorrido, apenas, a criação de uma pessoa jurídica com a finalidade de beneficiar seus sócios na prática da medicina
- Que, ao contrário do que alega o fisco, teria havido propósito comercial na operação, não apenas busca por um benefício fiscal;
- Que não cometeu qualquer irregularidade em se tornar sócio da SOMEPAS, não possuindo qualquer dos requisitos de relação de emprego com os tomadores de serviço, sendo abusiva a conclusão do Fisco de que o Impugnante deveria se desvincular da pessoa jurídica e exercer a sua profissão como autônomo;

- Que os valores lançados, com base nas notas fiscais, não refletem os rendimentos auferidos pelo Impugnante. Que os valores constantes das notas fiscais não foram repassados diretamente para o Impugnante, mas para o caixa da sociedade, que, posteriormente lhe repassou conforme era o seu direito;
- Que não houve sonegação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, muito menos qualquer fraude ou dolo em sonegar tributos. Que em nenhum momento houve estratégias para enganar o Erário, tendo o Impugnante, simplesmente, resolvido tornar-se sócio da empresa SOMEPAS, uma vez que tal prática lhe trouxe benefícios;
- Ausência de crime contra a ordem tributária.

Em 29/10/2019, o devedor solidário, COOPERCON, apresentou impugnação ao lançamento contendo as seguintes alegações:

- Nulidade do lançamento, na medida que autoridade fiscal, em procedimentos fiscais anteriores, teria concluído pela validade da pessoa jurídica SOMEPAS, inclusive impondo-lhe exigência de tributos incidentes sobre atividades da pessoa jurídica, em procedimento fiscal que teria prosseguido até o ano-calendário de 2016;
- Nulidade por utilização de prova emprestada, argumentando que o procedimento fiscal que culminou no presente lançamento teve origem em investigação realizada na Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda. (SMSL, sociedade também cooperada da COOPERCON);
- Nulidade por apuração pelo Regime de Competência, argumentando que o imposto de renda deveria incidir sobre os rendimentos no mês do recebimento dos valores e não no momento da emissão do documento fiscal;
- Que legislação que rege a tributação das sociedades médicas não exige que o contribuinte exerça suas atividades em locais próprios, ou que tenha diversos empregados ou auxiliares;
- que ausência de reuniões ou assembleias de sócios não poderia culminar na desconsideração da sociedade, pois em nada prejudica o fisco e a obrigação das sociedades limitadas de, anualmente, deliberarem sobre as demonstrações financeiras em até quatro meses do fim do exercício social, não tem quaisquer efeitos fiscais, e seria direcionada aos sócios e administradores da pessoa jurídica;
- Que a distribuição desproporcional dos lucros, com base em critérios estabelecidos no contrato social o que é expressamente admitido pela Receita Federal;

- Contesta a afirmação de que a SOMEPAS pagou valores, a título de lucros, a diversos médicos que não fariam parte do quadro societário da empresa. Admite que, em alguns casos houve atraso nos registros das alterações contratuais, mas os médicos sempre atuaram na condição de sócio. Destaca que o contribuinte não se enquadra nessa situação;
- Que o Código Civil Brasileiro reconhece que o registro societário é ato meramente formal, podendo a sociedade ser provada, por escrito, de outras formas e, enquanto não levada o registro, a sociedade rege-se pelas disposições da sociedade simples;
- Que o contrato social da SOMEPAS prevê a distribuição de lucros na proporção da participação de cada sócio na produção dos serviços, e que a fiscalização reconhece, no anexo 02, do relatório fiscal, que, nas notas fiscais emitidas pela sociedade, estão discriminados quais médicos atuaram na prestação dos serviços, ou seja, a distribuição de lucros obedece critério previsto no contrato social;
- Que existiria propósito negocial na estrutura montada, o que estaria demonstrado pela remuneração de 3% do total dos repasses, pela gestão empresarial prestada pela COOPERCON, que seria o de aglutinar sociedades e pessoas físicas com a finalidade de ganho de escala, com maior poder de negociação, além de otimização de custos com mão de obra de atividades fins, como contadores, jurídico, cobranças, etc.);
- Que não teria ocorrido planejamento tributário abusivo. Que a fiscalização sequer trouxe o fundamento legal pelo qual autua o contribuinte: menciona apenas o § único do art. 116 do CTN.;
- Cita decisões do CARF alinhadas ao direito alegado;
- Que a RFB teria desconsiderado a norma disposta no artigo 129, da lei 11.196/2005, que assegura a prestação de serviços intelectuais de natureza científica, como os serviços médicos, por meio de pessoa jurídica. Que o fisco deveria comprovar a presença dos requisitos da relação empregatícia, previstos no art. 3º da CLT;
- Contesta a multa de ofício e juros de mora, uma vez que teria seguido orientações emanadas do próprio fisco. Cita a norma do artigo 100, parágrafo único do CTN;
- Contesta a aplicação de multa qualificada, afirmando que não teria omitido informações ou prestado declarações falsas;
- Requer a compensação dos Tributos Recolhidos pela Pessoa Jurídica SOMEPAS;

- Que não caberia a atribuição da responsabilidade, com base no art. 124, inciso I, do CTN, na medida que teria praticado apenas atos cooperativos;
- Que não existia o controle absoluto da COOPERCON sobre a SOMEPAS, como afirma a Fiscalização;
- Que o simples fato de a contabilidade da cooperativa ser a mesma da SOMEPAS e de os empregados da cooperativa prestarem serviços à SOMEPAS não ultrapassa o razoável. Que não haveria interesse econômico em razão disso. A Fiscalização deveria ter comprovado o conluio, a fraude, o ilícito, mas não o fez.

Em 16/04/2020 a 18ª Turma da DRJ/SPO proferiu acórdão negando provimento à impugnação apresentada. Adiante reproduzo os principais trechos da decisão:

I- DA COMPETÊNCIA TERRITORIAL E PELA MATÉRIA PARA JULGAMENTO

Em face dos dispositivos legais acima citados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP possui competência para julgamento de processos relativos a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), independentemente do local da autuação ou do domicílio fiscal do contribuinte.

II- DA PRELIMINAR DE ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO

Ao contrário do que afirma o Recorrente, o procedimento fiscal foi efetuado de forma pormenorizada e em estrita consonância com a legislação vigente, culminando com o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 2 a 14 e 17 a 64, que descreve, de maneira inequívoca, minuciosa e precisa, o fato gerador da autuação como sendo omissão de rendimentos recebidos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas, com os devidos enquadramentos legais, sendo facultado ao contribuinte o exercício do direito de defesa, consubstanciado na apresentação da presente impugnação e dos documentos em anexo a esta defesa.

III- DO MÉRITO

III.1- DA INEXISTÊNCIA DE FRAUDE, DE EVASÃO FISCAL E EXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL PARA A EXISTÊNCIA DA SOCIEDADE SOMEPAS. DA ALEGAÇÃO DE DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA SOMEPAS. DA AUSÊNCIA DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA.

25. As circunstâncias acima narradas, somadas ao fato da pessoa jurídica SOMEPAS sequer possuir estrutura física para atendimento médico e estrutura administrativa, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 34 a 36, demonstram de forma cabal e inequívoca, a ausência de propósito comercial por parte da SOMEPAS, uma vez que, na realidade, a prestação dos serviços médicos

era realizada, de forma individual, pelo médico, e não pela citada empresa, não havendo que se cogitar, em relação aos serviços prestados, em impessoalidade, ausência de onerosidade e eventualidade ou não habitualidade.

26. Não procede a alegação de inexistência de infração, na medida em que, tendo a Fiscalização constatado a existência de simulação e descaracterizado a distribuição de lucros em face da farta documentação constante dos autos, restou prejudicada a aplicação do artigo 10 da Lei nº 9.249/1.995 (....)

.....

III.2- DA ALEGAÇÃO DE ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO

34. Desta forma, a omissão de rendimentos foi apurada pela Fiscalização em estrita consonância com os elementos carreados aos autos pela própria SOMEPAS, sendo que os valores da distribuição de lucros e do pro labore constantes das declarações de ajuste anuais do IRPF, exercícios 2.015 e 2.016 (anos-calendário 2.014 e 2.015, respectivamente), apresentadas pelo contribuinte (fls. 3.298 a 3.309 e 3.367 a 3.385), bem como os Comprovantes de Rendimentos de fls. 460, 461, 477, 478, 504, 505, 506 e 507, não podem prevalecer no sentido de ilidir a autuação, pois não têm o condão de fazer frente à farta documentação constante dos autos e que embasou o lançamento em foco, não havendo nos autos quaisquer elementos que comprovem que não houve recebimentos pela prestação de serviços médicos ou que alguns desses recebimentos ocorreram em datas ou em meses diversos daqueles constantes nas respectivas notas fiscais.

.....

36. Frise-se, outrossim, que a alegação de que os valores recebidos foram repassados para o caixa da SOMEPAS também não afasta a autuação em foco, uma vez que o fato gerador do tributo consubstancia-se pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ficando comprovado, por tudo o que foi exposto até o momento, que o contribuinte foi o real beneficiário dos rendimentos objeto da autuação ora guerreada.

III.3- DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE DOLO E FRAUDE NO PRESENTE CASO

.....

43. No caso em apreço, há elementos suficientes para a caracterização da atitude dolosa, intencional do Impugnante, de ocultar da Administração Tributária o real montante de seus rendimentos nos anos-calendário fiscalizados, restando clara a intenção de ludibriar o Fisco, quando se promoveu a alteração das características essenciais dos honorários profissionais, mascarando-os como se fossem lucros distribuídos. Tal conduta demonstrou o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido.

44. 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. Muito pelo contrário. A minuta de declaração reproduzida nº Termo de Verificação Fiscal, à fl. 40, em que a COOPERCON tenta se proteger de uma possível ação de regresso dos médicos contra a cooperativa, no caso de uma autuação fiscal da Receita Federal, comprova o pleno conhecimento do contribuinte acerca das possíveis consequências da simulação perpetrada.

46. Assim, não restam dúvidas de que o contribuinte tinha pleno conhecimento da ilicitude cometida e assumiu o risco de adotá-la, objetivando com tal prática a obtenção de vantagem financeira (aumento da remuneração e supressão da carga tributária).

47. Identificada a simulação por parte do contribuinte, cabe à autoridade fiscal, com fundamento nos artigos 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII, todos do Código Tributário Nacional, identificar o verdadeiro sujeito passivo, revelar o real fato gerador da obrigação tributária e constituir o crédito tributário dela decorrente, anteriormente ocultados pelo manto da simulação, aplicando também a multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007

48. Destarte, há que se manter a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

III.3.1- DA ALEGAÇÃO DE CONFISCO NA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 150%

50. A atividade do Agente Administrativo encontra-se vinculada à lei, não podendo ele furta-se à sua aplicação por força da consideração de fatores ou princípios que extrapolem o direito positivo materializado.

.....

57. Por força do princípio da hierarquia, a Autoridade Julgadora de primeira instância no Processo Administrativo Fiscal tem sua liberdade de convicção restrita aos entendimentos expedidos em leis em pleno vigor, atos normativos do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e do Sr. Secretário da Receita Federal, ressalvado, nos precisos termos do Parecer, o dever de afastar a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal eventualmente declarados inconstitucionais pela Suprema Corte.

III.4- DA APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC A PARTIR DO VENCIMENTO DO IMPOSTO

58. A apuração de omissão de rendimentos mediante a reclassificação de rendimentos declarados como isentos de tributação (lucros distribuídos), para rendimentos tributáveis decorrentes da prestação de serviços médicos, não tem o condão de postergar a aplicação da taxa de juros SELIC para após o trânsito em

julgado da decisão administrativa, devendo os juros incidir sobre o tributo a partir do mês subsequente ao do vencimento, conforme disposto no § 1º da Lei nº 8.981, de 20/01/1.995 c/c artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/1.995.

.....
DA IMPUGNAÇÃO APRESENTADA PELA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA COOPERCON I-
DA TEMPESTIVIDADE

II- DAS PRELIMINARES

II.1- DA PRELIMINAR DE NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO. VERACIDADE DA PESSOA JURÍDICA JÁ ATESTADA PELA PRÓPRIA RECEITA FEDERAL. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. OFENSA AOS ARTIGOS 142 E 146 DO CTN.

.....
82. Face às considerações acima, conclui-se, de forma inequívoca, não ter ocorrido a desconsideração da pessoa jurídica SOMEPAS, mas tão somente, a autuação do sócio, ora contribuinte, mediante a reclassificação dos rendimentos declarados indevidamente como isentos (lucros distribuídos), para rendimentos tributáveis do trabalho recebidos de pessoas jurídicas, não estando a citada autuação condicionada à prévia baixa da inscrição dessa empresa junto ao CNPJ.

83. Em nenhum momento, a autoridade lançadora negou formalmente a existência da SOMEPAS ou, tampouco, adotou qualquer procedimento no sentido de efetivar a desconsideração de sua personalidade jurídica ou a baixa no seu cadastro.

.....
90. Assim, ao constatar que, por trás da verdade declarada (recebimento de rendimentos isentos, a título de lucros, pelos sócios), existia uma outra verdade, qual seja, a remuneração por serviços médicos prestados de forma individual, com o intuito de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, a Fiscalização procedeu à desconsideração do negócio jurídico praticado, reclassificando os rendimentos indevidamente declarados como isentos de tributação, e exigiu o tributo incidente sobre a real operação.

.....
II.2- DA NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA. OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. PROVA NÃO CONVALIDADA NO CASO CONCRETO.

100. No presente caso, não houve a utilização de prova emprestada. A autuação foi efetuada com base nos elementos constantes dos autos, obtidos mediante intimações efetuadas junto à SOMEPAS SR LTDA- Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita, CNPJ 04.162.454/0001-10, da qual o contribuinte é sócio,

tendo sido utilizados, de forma subsidiária, arquivos e documentos que estavam disponíveis no endereço eletrônico da própria COOPERCON.

107. Destarte, não havendo, no caso em tela, a utilização de prova emprestada, nem tampouco, cerceamento do direito de defesa e ofensa ao devido processo legal, não pode subsistir a correspondente alegação de nulidade material do lançamento.

II.3- DA NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO. APURAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA NA AUTUAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS.

115. Não obstante a Impugnante ter alegado que a Fiscalização considerou o mês da emissão da nota fiscal, e não o do recebimento dos valores, não observando, assim, o regime de caixa de que trata o art. 2º da Lei nº 7.713/88, acima reproduzido, não apresentou qualquer comprovação a respeito. Com efeito, não há nos autos quaisquer elementos que comprovem que os recebimentos pela prestação de serviços médicos ocorreram em datas ou em meses diversos daqueles constantes nas respectivas notas fiscais. É de se consignar, outrossim, que o fato gerador da omissão de rendimentos é complexo, de apuração anual, e que, independentemente da consideração do regime de caixa ou de competência, a base de cálculo do imposto devido só seria alterada se os recebimentos pela prestação de serviços tivessem ocorrido em períodos distintos dos anos-calendário que foram objeto da presente autuação, o que também não restou comprovado nos autos.

117. Assim sendo, não restou comprovada a tributação pelo regime de competência, frisando-se que o questionamento acerca da base de cálculo do imposto não enseja a nulidade do lançamento, por corresponder a matéria de mérito, devendo, em face do acima exposto, ser rejeitada a preliminar de nulidade material do lançamento em função de inobservância de critério legal.

III- DO MÉRITO

III.1- DA LEGALIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE. DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE ESTRUTURA DE ATENDIMENTO. DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA DESCARACTERIZAÇÃO DA SOCIEDADE. DO SUPOSTO PAGAMENTO DE LUCROS A NÃO SÓCIOS. DA LEGALIDADE DOS LUCROS RECEBIDOS PELO CONTRIBUINTE. DA IMPROCEDÊNCIA DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. DA INEXISTÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NO ARTIGO 129 DA LEI nº 11.196/2.005.

129. Nesse contexto, observa-se o esvaziamento das atividades da SOMEPAS enquanto sociedade, ao passo que o critério de distribuição de lucros apontado revela uma remuneração pela prestação de serviços médicos.

130. A SOMEPAS não realiza, diretamente, nenhuma atividade comercial ou de prestação de serviços, cabendo aos sócios prestar todos os serviços médicos e à COOPERCON gerenciar esses atendimentos. A empresa não detém as condições próprias de uma sociedade empresarial, pois não possui nenhuma estrutura física, nem realiza, diretamente, nenhuma atividade comercial ou de prestação de serviços. Como são os sócios que realizam todas as atividades médicas, resta claro que são estes, efetivamente, os prestadores de serviços médicos.

131. As alegações do contribuinte em relação à distribuição de lucros, em nada lhe socorrem.

132. Os lucros distribuídos são rendimentos provenientes exclusivamente de participação nos resultados da sociedade, que não se confundem com rendimentos percebidos em decorrência de prestação de serviços.

.....

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

137. A assimetria nos pagamentos entabulados aos médicos é consequência direta da natureza dos valores pagos: recebem proporcionalmente ao trabalho efetuado junto aos tomadores diretos dos serviços, e não em proporção à simbólica participação no capital social da SOMEPAS.

138. Percebe-se, portanto, que o contribuinte era remunerado independentemente da apuração de lucros, o que indica que os valores percebidos não eram verdadeiramente lucros, mas simples contraprestação pelos serviços individuais prestados, tal qual prescreve o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, remuneração disfarçada de lucro.

.....

147. Incontestável, portanto, a prestação de serviços pelo autuado em favor da SOMEPAS, que, sob o controle absoluto da COOPERCON, agia formalmente como empresa interposta, contratando os médicos para os disponibilizar a terceiros, assumindo, diretamente, o ônus de remunerá-los, estabelecendo controle sobre

os serviços prestados pelos mesmos, sem subordinação, mas com coordenação da atividade laborativa.

.....

157. Vale destacar desse entendimento que, para se chegar à conclusão de que o negócio foi simulado, fraudulento, devem existir fatores indicativos dessa ilegalidade e a ausência de elementos legitimadores do Planejamento Tributário.

158. Feito este preâmbulo e para deixar ainda mais evidente o planejamento tributário abusivo, uma vez que a verdadeira natureza dos repasses realizados aos médicos era de honorários, os quais não poderiam ser distribuídos sob a forma de lucros, bem como o conhecimento de tal procedimento por parte de todos os envolvidos, a Fiscalização coletou nº site da COOPERCON minuta de declaração a ser assinada por representantes das sociedades em questão, afirmando a ciência de possibilidade de autuação da Receita Federal do Brasil para considerar como rendimentos tributáveis dos sócios os valores a título de distribuição isenta de lucros das pessoas jurídicas cooperadas, exigindo o IRPF diretamente do sócio.

O intuito de tal declaração, que também autoriza a permanência dos repasses dos honorários via sociedades, é eximir a COOPERCON de responsabilidade perante as pessoas jurídicas e os sócios, de eventuais autuações fiscais contra estes.

159. Nota-se, nitidamente, que a SOMEPAS existe unicamente para que os honorários médicos gerenciados pela COOPERCON sejam repassados, como rendimentos isentos a título de lucros distribuídos, para as pessoas físicas cooperadas, denotando completa ausência de propósito negocial da citada sociedade.

160. Não se aplica ao caso dos autos o contido no artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, abaixo transcrito, que trata da prestação de serviços intelectuais de natureza científica, como os serviços médicos, por intermédio de pessoa jurídica, uma vez que tal dispositivo legal só é aplicável se verdadeiramente presente uma relação civil e comercial entre a pessoa jurídica e os profissionais médicos.

161. 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.

.....

III.2- DO CANCELAMENTO E DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. OBSERVÂNCIA DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

.....

175. Em vista do que acima foi exposto, depreende-se que o contribuinte, ao se beneficiar da suposta distribuição de lucros promovida pela SOMEPAS, agiu com o intuito doloso de impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do

fato gerador da obrigação tributária principal, representada pela disponibilidade econômica dos respectivos rendimentos tributáveis.

181. A conduta de dar aparente legalidade a uma simulação de participação societária subsume-se ao conceito de sonegação, fraude e conluio, contidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64, respectivamente, e implica a qualificação da multa de ofício de que trata o art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

182. No lançamento fiscal em discussão, desse modo, não se verifica mera inadimplência de tributo, mas, sim, a prática de condutas dolosas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude (fraude), de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda(sonegação), em conluio com pessoa jurídica, sem, obviamente, informar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual.

III.3- DO CANCELAMENTO DOS JUROS DE MORA. OBSERVÂNCIA DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

198. No que tange aos argumentos utilizados pela Impugnante para o pleito do cancelamento dos juros de mora, há que se utilizar o mesmo arrazoado delineado no tópico da análise da multa qualificada, ponderando-se que a autuação em foco não promoveu a desconsideração da pessoa jurídica SOMEPAS, mas tão somente, promoveu a reclassificação de rendimentos de lucros declarados como isentos, tributando-os, e, em face da reclassificação desses lucros em função da constatação da presença de simulação, a observância do disposto na Solução de Consulta COSIT nº 120/2.016 não pode ser usada como justificativa para aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100, do CTN, no sentido de excluir a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora.

199. Desta forma, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia(SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo legal a discordância do impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

III.4- DA NECESSÁRIA COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA SOMEPAS COM OS VALORES EXIGIDOS NESTA AUTUAÇÃO.

204. É de se ressaltar, também, que, ao contrário do assevera a Impugnante, a autuação não promoveu a desclassificação de rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física, mas reclassificou rendimentos de lucro distribuído declarados

pela contribuinte, pessoa física, como isentos de tributação, para rendimentos tributáveis decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício recebidos, também pela contribuinte pessoa física, de pessoas jurídicas.

Tal fato prejudica a afirmação da Recorrente, no sentido de que, por tratar-se de tributos pagos decorrentes dos mesmos fatos, o Fisco, quando da autuação, deveria ter efetuado, de ofício, a compensação de tributos pagos pela pessoa jurídica SOMEPAS.

205. Isso posto, não sendo cabível o pedido de compensação formulado no âmbito do contencioso administrativo, a compensação pleiteada pela Impugnante não pode ser analisada no presente voto, por possuir rito e formas próprios que não foram por ela respeitados (PER/DCOMP).

III.5- DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DA COOPERCON

211. Não há como negar que o contribuinte e as empresas SOMEPAS e COOPERCON agiram com consciência de grupo, tendo esta última participado ativamente, na condição de gestora, da definição e estruturação da forma de remuneração dos sócios da Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita Ltda (SOMEPAS), que considerava que os rendimentos recebidos pelos médicos da sociedade eram isentos de imposto de renda, tendo a COOPERCON interesse comum no negócio jurídico realizado em benefício deles, compartilhando, ao final, a vantagem proveniente da renda evadida.

212. Como se vê, a larga participação das partes na fraude denuncia o interesse comum a viabilizar a responsabilidade solidária na forma do referido dispositivo, restando evidente a responsabilidade da COOPERCON, devendo ser mantida a atribuição de responsabilidade tributária solidária.

III.6- DOS EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

213. Em relação às ementas de decisões administrativas inseridas pelos Impugnantes no contexto de suas defesas, cumpre ressaltar que é improfícua a jurisprudência administrativa ora apresentada, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos, proferidos pelos órgãos de julgamento, a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional.

III.7- DAS CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS 219.

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.

IV-DA CONCLUSÃO

220. Face ao exposto, voto no sentido de **REJEITAR AS PRELIMINARES**

**ARGÜIDAS, E, NO MÉRITO, JULGAR IMPROCEDENTES AS IMPUGNAÇÕES,
MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO.**

3 – DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Após ciência, em 18/08/2020, da decisão de 1ª instância (fls. 3.690), o devedor principal apresentou Recurso Voluntário em 22/09/2020, reproduzindo as alegações trazidas na impugnação.

Após ciência, em 12/08/2020, da decisão de 1ª instância (fls. 3.689), o devedor principal apresentou Recurso Voluntário em 28/08/2020, reproduzindo as alegações trazidas na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

RECURSO DO DEVEDOR PRINCIPAL

Da admissibilidade O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Preliminar de nulidade.

O Recorrente alega que teria havido cerceamento de defesa, diante do caráter generalista do auto de infração.

Analisando o termo de verificação fiscal (17/65), juntamente com os demais documentos anexados aos autos, verifica-se que o fato gerador da autuação, representado pela omissão de rendimentos recebidos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas, foi descrito de forma clara. Os respectivos enquadramentos legais foram relacionados, de maneira a permitir ao contribuinte o exercício do pleno direito de defesa. Sendo assim, o auto de infração atendeu a todas as prescrições do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, descrevendo adequadamente no termo de verificação fiscal, e documentos anexos, os fatos que deram suporte ao lançamento, os procedimentos realizados e as irregularidades apuradas. Portanto incabível as alegações de nulidades arguidas pelo recorrente.

Mérito

Quanto ao mérito, as alegações do devedor principal se concentram na tese da validade do negócio jurídico. Afirmar que não teria agido com dolo, visando a sonegação de tributos. Que, ao contrário do que alega o fisco, teria havido propósito comercial na operação, não

apenas busca por um benefício fiscal. Aduz, ainda, que os valores lançados, com base nas notas fiscais, não refletem os rendimentos auferidos pelo Impugnante. Que os valores constantes das notas fiscais não foram repassados diretamente para o Impugnante, mas para o caixa da sociedade, que, posteriormente lhe repassou conforme era o seu direito. Contesta a qualificação da multa de ofício, bem como cita decisões administrativas alinhadas com a tese defendida.

A questão central a ser tratada neste julgamento se refere à validade da distribuição de lucros ao Sr. *Mario Jose Renno* pela *Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita* (SOMEPAS). A autoridade fiscal considerou que teria ocorrido planejamento tributário abusivo, por meio de um rearranjo da estrutura remuneratória dos médicos cooperados da COOPERCON, com objetivo único de burlar a tributação que deveria incidir sobre os honorários médicos.

Segundo a autoridade lançadora, as parcelas de lucros distribuídos configuravam remuneração disfarçada, já que não tinham relação com a parcela do capital social detida pelo profissional, mas com o volume de trabalho desempenhado.

Considerando que as alegações trazidas quanto à validade dos pagamentos, realizados a título de distribuição de lucros pela SOMEPAS, e demais questões de mérito, se confundem com as alegações trazidas pelo devedor solidário, tais matérias serão apreciadas adiante.

Representação para fins penais.

O Recorrente requer o cancelamento do ofício que remete cópia do presente procedimento para apuração de crimes contra a ordem tributária. No entanto, o CARF não possui competência para deliberar sobre controvérsias relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais, conforme preconizado pelo Regimento Interno da Receita Federal e Súmula Vinculante n.º 28 do CARF.

Portanto não conheço de tal matéria.

RECURSO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO

Da admissibilidade O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Preliminares de nulidades

O devedor principal reproduz as alegações de nulidades, já enfrentadas na decisão de primeira instância, que passaremos a analisar.

O Recorrente alega que teria ocorrido alteração do critério jurídico para a lavratura do auto de infração, na medida que a autoridade fiscal, em outro procedimento fiscal, teria concluído pela validade da SOMEPAS, inclusive impondo-lhe exigência de tributos incidentes sobre atividades da pessoa jurídica. Ocorre, que como bem apontado no acórdão recorrido, o recorrente faz menção a procedimentos fiscais distintos, envolvendo outros tributos, com base em

fundamentos também diversos. Ademais, o presente lançamento em julgamento não foi motivado pela invalidade da pessoa jurídica SOMEPAS, como argui o contribuinte. Portanto, foi correta a decisão de 1ª instância ao não reconhecer a nulidade por alteração do critério jurídico do lançamento.

Em seguida requer a nulidade por utilização de prova emprestada, argumentando que o procedimento fiscal que culminou no presente lançamento teve origem em investigação realizada na *Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda.* Ocorre que Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal. Não é vedado ao fisco realizar procedimentos fiscais, com base em informações coletadas em outra ação fiscal. Portanto não cabe alegação de nulidade pelo uso de prova emprestada quando é dado ao sujeito passivo a oportunidade de manifestar-se sobre todos os elementos, de fato e de direito, descritos no auto de infração.

Por fim, o Recorrente requer a nulidade, diante da violação ao regime de competência, argumentando que o imposto de renda deveria incidir sobre os rendimentos no mês do recebimento dos valores e não no momento da emissão do documento fiscal. A decisão recorrida, da qual concordo, rechaçou tal nulidade, considerando o fato do imposto do IRPF possuir fato gerador complexivo, com apuração anual, conforme os trechos transcritos do acórdão 16-94.126:

115. Não obstante a Impugnante ter alegado que a Fiscalização considerou o mês da emissão da nota fiscal, e não o do recebimento dos valores, não observando, assim, o regime de caixa de que trata o art. 2º da Lei nº 7.713/88, acima reproduzido, não apresentou qualquer comprovação a respeito. Com efeito, não há nos autos quaisquer elementos que comprovem que os recebimentos pela prestação de serviços médicos ocorreram em datas ou em meses diversos daqueles constantes nas respectivas notas fiscais. É de se consignar, outrossim, que o fato gerador da omissão de rendimentos é complexivo, de apuração anual, e que, independentemente da consideração do regime de caixa ou de competência, a base de cálculo do imposto devido só seria alterada se os recebimentos pela prestação de serviços tivessem ocorrido em períodos distintos dos anos-calendário que foram objeto da presente autuação, o que também não restou comprovado nos autos.

.....

117. Assim sendo, não restou comprovada a tributação pelo regime de competência, frisando-se que o questionamento acerca da base de cálculo do imposto não enseja a nulidade do lançamento, por corresponder a matéria de mérito, devendo, em face do acima exposto, ser rejeitada a preliminar de nulidade material do lançamento em função de inobservância de critério legal.

Portanto, considerando que o sujeito passivo não apresentou novas razões de defesa em sede recursal, mantenho a decisão, com base no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF.

O auto de infração atendeu a todas as prescrições do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, descrevendo adequadamente no termo de verificação fiscal, e documentos anexos, os fatos que deram suporte ao lançamento, os procedimentos realizados e as irregularidades apuradas. Portanto incabível as alegações de nulidades arguidas pelo recorrente.

Mérito

O Recorrente reproduz as alegações trazidas na impugnação, contestando o entendimento adotado pela autoridade lançadora, com base nas seguintes argumentos:

- Que a legislação não exige que o contribuinte exerça suas atividades em locais próprios, ou que tenha diversos empregados ou auxiliares;
- A legalidade da distribuição desproporcional dos lucros;
- Que não houve valores pagos, a título de lucros, a médicos que não fariam parte do quadro societário da empresa. Admite que, em alguns casos houve atraso nos registros das alterações contratuais, mas que o contribuinte não se enquadrava nessa situação;
- Que o registro societário é ato meramente formal, podendo a sociedade ser provada, por escrito, de outras formas e, enquanto não levada o registro, a sociedade rege-se pelas disposições da sociedade simples;
- Que a distribuição de lucros obedece critério previsto no contrato social;
- Que existiria propósito negocial na estrutura montada, o que estaria demonstrado pela remuneração de 3% do total dos repasses, pela gestão empresarial prestada pela COOPERCON, que seria o de aglutinar sociedades e pessoas físicas com a finalidade de ganho de escala, com maior poder de negociação, além de otimização de custos com mão de obra.

Diante de todos os elementos presentes, é necessário que se compreenda o contexto em que se deu a prestação de serviços dos profissionais sócios. Os documentos contidos nos autos nos permite concluir que, de fato, foi montado uma estrutura societária visando a redução de custos fiscais, por meio da prestação de serviços médicos através de pessoas jurídicas.

Não se trata de situação incomum o emprego em larga escala da terceirização na área médica, visando a redução de custos trabalhistas e fiscais, além de permitir maior agilidade na contratação de profissionais. Em muitas situações tal contratação se dá de forma irregular, com a utilização do instituto da pejetização, por meio do qual se mascara a relação de emprego entre o trabalhador e a unidade de saúde.

No caso concreto em análise não se discute possível utilização de pejetização com o intuito de fraude à relação empregatícia. A autoridade fiscal não buscou demonstrar possível vínculo de trabalho entra a unidade médica e a Recorrente. O lançamento foi motivado pelo entendimento de que as valores recebidos pelo profissional médico autuado a título de lucros

distribuídos representavam remuneração disfarçada. Portanto, a solução do presente litígio se reduz a verificar a correta classificação jurídica dos valores distribuídos aos sócios.

Inicialmente, cabe razão ao Recorrente, ao alegar que a legislação vigente não exige que o contribuinte exerça suas atividades em locais próprios, ou que tenha diversos empregados ou auxiliares. Bem como, não é vedado a prestação de serviços médicos por pessoa jurídica, com base no disposto na Lei 11.196/2005. No entanto a regularidade do suposto pagamento à título de distribuição de lucros deve ser aferida com base em um conjunto de elementos.

Quanto à distribuição de lucros com base na produção individual do sócio, a despeito da participação societária, este conselho tem firmado posição no sentido do reconhecimento da regularidade, desde que prevista no contrato social e atenda os demais requisitos legais, conforme ementas de decisões adiante transcritas:

SOCIEDADE SIMPLES. REMUNERAÇÃO DO SÓCIO. PRÓ-LABORE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SEGREGAÇÃO.

Superado o único entrave imposto pela Fiscalização para aceitar a distribuição de lucros efetuada pela empresa - critério de distribuição com base na produção do sócio e não conforme o capital social - não há que se falar em limitação dos lucros distribuídos, por extrapolarem o percentual estabelecido para o Lucro Presumido, uma vez que tal limitação não foi aventada na autuação.(Acórdão nº 9202-010.159, 24/11/2021, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo).

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. SOCIEDADE DE MÉDICOS. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. CONTABILIDADE E CONTRATO SOCIAL REGULARES. LUCROS RECEBIDOS E EFETIVADOS.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor sobre tal distribuição, e os registros contábeis contabilizarem regularmente o lucro.(Acórdão 2201-012.005, 04/11/2025, Relator Fernando Gomes Favacho).

Apesar do reconhecimento da ausência de vedação à distribuição de lucros com base na produção individual de cada sócio nas sociedades formadas por profissionais da área de saúde, bem como da desobrigação ao pagamento de pró-labore a esses profissionais, cabe à autoridade fiscal verificar no caso concreto se a distribuição de lucros e dividendos estaria sendo utilizada para disfarçar o pagamento de remuneração.

Analisando os fatos narrados no relatório fiscal e nos demais documentos anexados aos autos, nos parece evidente que não estamos diante de uma sociedade, cujos sócios são constituídos de profissionais especializados, que se reúnem para a prestação de serviços a terceiros, onde os lucros são distribuídos conforme a produção de cada sócio. Os fatos demonstram que a COOPERCON induziu seus médicos cooperados a integrar sociedade, como forma de receber honorários, sob a forma de lucros distribuídos, com intuito de obter isenção do

IRPF. Entre os elementos apontados no termo de verificação fiscal (fls. 17/65), e descritos no relatório deste voto, podemos destacar:

- Ausência de estrutura da SOMEPAS para o exercício da atividade empresarial;
- O endereço da SOMEPAS correspondia a uma sala de 16 m2, localizada no interior do Hospital Santa Rita;
- Reunião entre a COOPERCON e o *Hospital Vitallis do Barreiro*, realizada em 08/01/2015, na qual a gerente geral da cooperativa, teria afirmado que a entidade controlaria seis sociedades civis (entre elas a SOMEPAS). Ocasão em que teriam enumeradas as vantagens tributárias de se receber os repasses via sociedade civil e via cooperativa;
- Toda intermediação entre as unidades hospitalares e a SOMEPAS era realizada pela COOPERCON, possuindo tais entidades o mesmo contador;
- A utilização de contratos padronizados pela SOMEPAS para a prestação de serviços médicos às unidades de saúde;
- Ausência de assembleia deliberando quanto à distribuição dos lucros no exercício.

De antemão, cabe destacar que, isoladamente, os elementos apontados não são suficientes para a reclassificação dos valores pagos a título de lucros distribuídos. Porém o conjunto probatório revelam a existência do planejamento tributário abusivo, como descrito pela autoridade fiscal. Partilhando do mesmo entendimento, transcrevo trecho do voto do Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, no acórdão 2201-012.134:

Destaque-se que as fiscalizações, quando envolvem a apuração de eventual ocultação de simulação, normalmente são feitas através de um quadro probatório em que várias provas fáticas, indiciárias ou não, quando combinadas, formam um quadro geral da operação, revelando o papel de cada interveniente no mundo real. Em outras palavras, a reunião de cada uma das provas, de fato, adquire um valor maior do que a simples análise individual, pois permite a compreensão de cada uma no contexto da operação como um todo. É exatamente o que se apura ao se verificar os elementos de provas fáticas colacionados nos autos.

A despeito da possibilidade de recebimento de valores decorrentes de serviços profissionais prestados a terceiros sob a forma de lucros distribuídos, não é admitido a utilização deste instrumento societário com objetivo de mascarar o pagamento de remuneração, e a consequente redução da carga fiscal previdenciária. Neste sentido o art.201, § 5º, do Decreto 3.048/1999 previu:

§ 5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art.

9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, será de vinte por cento sobre: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou

II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Por certo, o dispositivo normativo pretendeu disciplinar a questão, de maneira a inibir possíveis abusos de forma por meio de pagamento de remuneração disfarçada sob o manto da distribuição de lucros.

Ademais, não foram anexados aos autos quaisquer documentos ou demonstração contábeis que pudessem comprovar a regularidade da distribuição de lucros.

Em recente decisão, esta turma julgadora, em caso similar, decidiu que a remuneração disfarçada sob a forma de distribuição de lucros pode ser descaracterizada pela autoridade fiscal quando os elementos de fato apontam para tal. Assim, transcrevo ementa da decisão proferida no acórdão 2201-012.014:

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO.

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente a relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, os valores recebidos por pessoa integrante do quadro societário que se revela, na verdade, apenas um prestador de serviço para a sociedade da qual é sócio, na condição de contribuinte individual, devem ser qualificados segundo a sua natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, em detrimento da denominação adotada de lucros distribuídos. (Acórdão 2201-012.014, de 05/02/2025, redatora designada Débora Fófano dos Santos).

Multa de ofício e juros aplicados

Inicialmente, não é por demais lembrar que, comprovada a falta de declaração e recolhimento do tributo devido, cabe a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, nos termos art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, devendo ser aplicada compulsoriamente pela autoridade lançadora em sua atividade vinculada.

O Recorrente alega que teria respeitado os critérios determinados pela RFB, na Solução de Consulta COSIT 120/20163, que trata da segregação da remuneração de lucros de pro labore. Assim, entende que deveria ter sido aplicado a exclusão de juros e multa sobre o tributo

lançado, com base nas disposições do artigo 100, § único do CTN. Ocorre que, ao contrário do alegado, os fatos narrados demonstram o pagamento de remuneração travestida de distribuição de lucros, com objetivo de escapar da tributação do IRPF. Portanto, fica evidenciada a irregularidade na suposta distribuição de lucros, tornando inaplicável a regra do art. 100, § único do CTN.

Diante do exposto não acato as alegações quanto a tal matéria.

Qualificação da multa de ofício

O Recorrente contesta a aplicação de multa qualificada, afirmando que não teria omitido informações ou prestado declarações falsas. Que a autoridade não teria provado a conduta dolosa de atos fraudulentos.

A qualificação da multa de ofício se mostrou correta, tendo em vista que a autoridade fiscal demonstrou que o contribuinte praticou as condutas previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

A prática dolosa, com intuito de redução do tributo devido, se mostrou evidente com a comprovação de que o sujeito passivo utilizou interposta pessoa para reduzir, de forma dolosa, a tributação devida.

Não obstante a manutenção da qualificação da multa aplicada, diante das alterações legislativas, promovidas pela Lei 14.689/2023, seu percentual deve ser reduzido para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Decisões administrativas e judiciais

As decisões administrativas e judiciais citadas, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide

Compensação dos tributos recolhidos na pessoa jurídica.

Quanto ao pedido subsidiário de compensação dos valores pagos pela pessoa jurídica, não há como acolher a sua pretensão, uma vez que este Conselho não é competente para apreciar pedidos de restituição/compensação. A competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

A reclassificação dos rendimentos, como já demonstrado, decorreu de ato ilícito do sujeito passivo, que buscou ocultar o fato gerador. Neste sentido, caberia à autoridade fiscal realizar o lançamento de ofício ao se deparar com a situação fática.

Tal matéria já foi apreciada por este Conselho, conforme ementas de decisões adiante transcritas:

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

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade. (acórdão 9202-011.353, de 20/06/2024, relator Mauricio Nogueira Righetti) TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA. ABATIMENTO NO CRÉDITO LANÇADO DE IRPF. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível abater na base de cálculo lançada os tributos recolhidos pelas pessoas jurídicas visto que as deduções permitidas são somente as previstas em lei. Também não é cabível a compensação dos tributos recolhidos por pessoas jurídicas com os débitos da pessoa física visto que não é permitido compensação de créditos com débitos de terceiros. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, somente pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios. (acórdão 2201-012.290, de 12/09/2025, relatora Luana Esteves Freitas).

Portanto a base de cálculo do lançamento se mostrou correta, não cabendo a dedução de outros tributos eventualmente recolhidos pela pessoa jurídica interposta.

Diante do exposto, não conheço do pedido para compensação tributária.

Responsabilidade solidária

Além da contestação dos fatos relacionados ao lançamento, o devedor solidário, alega inexistir fundamentos para a atribuição de responsabilidade solidária à COOPERCON, apresentando os seguintes argumentos:

- Que não caberia a atribuição da responsabilidade, com base no art. 124, inciso I, do CTN, na medida que teria praticado apenas atos cooperativos;
- Que não existia o controle absoluto da COOPERCON sobre a SOMEPAS, como afirma a Fiscalização;
- Que o simples fato de a contabilidade da cooperativa ser a mesma da SOMEPAS e de os empregados da cooperativa prestarem serviços à SOMEPAS não ultrapassa o razoável;
- Que não haveria interesse econômico em razão disso. A Fiscalização deveria ter comprovado o conluio, a fraude, o ilícito, mas não o fez.

Apesar dos argumentos trazidos, o interesse comum da cooperativa na situação que constituía o fato gerador se mostra evidente. Vejamos, os médicos que prestaram serviços por intermédio de pessoas jurídicas eram cooperados da COOPERCON, que era encarregada de

realizar toda a operação de intermediação entre os prestadores de serviços e as unidades de saúde contratantes. Tal fato foi narrado no acórdão recorrido, conforme observado nos trechos transcritos:

210. Como já comentado neste voto, o controle da SOMEPAS por parte da COOPERCON é indiscutível e é nítido o conluio entre essas pessoas jurídicas e o contribuinte na elaboração do ajuste doloso para fraudar o Fisco na tentativa de emprestar natureza de distribuição de lucros a rendimentos oriundos de honorários de serviços médicos.

Logo, não há dúvidas sobre a atuação conjunta e consciente para sonegar tributo e fraudar a legislação fiscal. É de extrair o seguinte trecho do item 10 do Termo de Verificação Fiscal (Responsabilidade Tributária Solidária- fls. 62 e 63) (...)

211. Não há como negar que o contribuinte e as empresas SOMEPAS e COOPERCON agiram com consciência de grupo, tendo esta última participado ativamente, na condição de gestora, da definição e estruturação da forma de remuneração dos sócios da Sociedade Médica do Hospital e Maternidade Santa Rita Ltda (SOMEPAS), que considerava que os rendimentos recebidos pelos médicos da sociedade eram isentos de imposto de renda, tendo a COOPERCON interesse comum no negócio jurídico realizado em benefício deles, compartilhando, ao final, a vantagem proveniente da renda evadida.

212. Como se vê, a larga participação das partes na fraude denuncia o interesse comum a viabilizar a responsabilidade solidária na forma do referido dispositivo, restando evidente a responsabilidade da COOPERCON, devendo ser mantida a atribuição de responsabilidade tributária solidária.

Portanto, mantenho a responsabilidade solidária da COOPERCON em relação ao tributo lançado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por:

- i) não conhecer das matérias relacionadas à representação fiscal para fins penais e pedido de compensação;
- ii) na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, por dar provimento parcial aos recursos voluntários para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100% com base na retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva

ACÓRDÃO 2201-012.887 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15504.725285/2019-18

DOCUMENTO VALIDADO