



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15540.000757/2008-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-002.948 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente LABS CARDIOCLÍNICA EXAMES COMPLEMENTARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SÓCIOS-GERENTES. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. SIMULAÇÃO.

O lançamento é efetuado de ofício pelo Fisco quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que davam provimento. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Igor Araújo Soares - Relator.

Ronaldo de Lima Macedo - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por LABS CARDIOCLÍNICA EXAMES COMPLEMENTARES LTDA em face do acórdão de fls. 322/330 que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.170.183-0 lavrado para a cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais empresários.

O período apurado compreende a competência 01/2004 a 12/2004 tendo sido o contribuinte cientificado em 22/12/2008 (fls. 01)

Consta do relatório fiscal que eram três os sócios gerentes da recorrente à época, segundo o contrato social (8ª Alteração), eram:

- a) Washington Barbosa de Araújo — CPF 336.092.847-49 e CRM 52.33574-4
- b) Paula Pimentel de Araújo — CPF 639.821.377-72 e CRM 52.35847-8
- c) Jorge Nevai Moll Filho — CPF 102.784.357-34 e CRM 52.13376-4

A autoridade fiscalizadora, em sua análise ao contrato social, verificou que a finalidade da sociedade em tela era a prestação de serviços médicos, principalmente a realização de exames complementares em medicina e de diagnóstico. Isto é, a recorrente terceirizava a prestação de serviços médicos com diversas empresas – os valores pagos nestas terceirizações foram contabilizados na conta "Serviços Médicos — Pessoa Jurídica" — Livros Diários 16 e 17 de 2004.

Na auditoria desta conta, o agente fiscalizador constatou que algumas empresas comprovaram que os serviços haviam sido prestados pelos próprios sócios, sem o concurso de empregados, apresentando contrato ou declaração nas próprias Notas Fiscais ou em documento a parte;

Quanto a estes serviços médicos, foram observadas as ocorrências de outras empresas que rotineiramente prestaram serviços à recorrente sem comprovação de que os serviços eram prestados sem o concurso de empregados, o que inclusive ensejou a lavratura do AI DEBCAD 37.170.184-8.

E por último, constatou-se a existência de 3 empresas, também prestadoras de serviço na área de saúde, cujos sócios gerentes eram os mesmos sócios gerentes da recorrente, e que prestaram serviços sem concurso de empregados, quais sejam:

- a) W.P Serviços Médicos Soc. Simples — CNPJ 05.616.283/0001-14 — Sócio Gerente Washington Barbosa de Araújo;
- b) Nit Card Servs. Médicos Soc. Simples — CNPJ 07.038.593/0001-24 — Sócio Gerente Washington Barbosa de Araújo;

- c) Cardiomeier Lab. De Exames Complementares Ltda — CNPJ 40.295.701/0001-10 — Sócios Gerentes Washington Barbosa de Araújo, Paula Pimentel de Araújo, Jorge Nevai Moll Filho e Alice Nevai Moll.

Diante do exposto, o auditor fiscal entendeu que os serviços eram prestados diretamente pelos sócios gerentes, configurando uma situação de pró-labore: a recorrente, empresa prestadora de serviços médicos, com três sócios gerentes também médicos, contratou aquelas empresas, cujos sócios gerentes são os mesmos médicos da recorrente, para prestar serviços médicos por intermédio destes mesmos sócios gerentes, sem o concurso de empregados.

O auditor fiscal alegou que se os pagamentos fossem efetuados diretamente aos sócios gerentes, declarados em GFIP na categoria 11 (contribuinte individual empresário), haveria de ser recolhida a cota patronal de 20 % incidente sobre pagamentos a contribuintes individuais. Ao ocultar estes pagamentos através de pessoas jurídicas intermediárias, além de não pagar a contribuição previdenciária, foram criadas despesas dedutíveis para apuração do lucro da recorrente, optante do regime de tributação de imposto de renda do "lucro real".

Baseado na doutrina de Suzy Elizabeth e de Rubens Requião, o agente fiscal alegou que desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituir a pessoa jurídica, e sim não a reconhecer como tal no que diz respeito à contribuição previdenciária, para que sejam tidos como salários-de-contribuição os pagamentos efetuados às sociedades fictícias anteriormente elencadas. Deixa-se de considerar a personalidade jurídica para fazer recair a responsabilidade em quem sob ela se ocultar.

Tem-se o mesmo no art. 116, § ÚNICO do CTN.

Em seu recurso, a recorrente observa que o prevalecimento da decisão recorrida torna o princípio da segurança jurídica vulnerável.

Observa que a fiscalização considerou os atos praticados pela recorrente como pró-labore disfarçado pelo fato dos serviços médicos terem sido prestados à Recorrente pelos sócios das empresas contratadas, os quais eram também sócios da tomadora dos serviços.

Defendeu-se alegando que nos contratos sociais das empresas envolvidas não há vedação aos sócios de participarem de outras sociedades e que sociedades simples possuem atrelamento entre a figura dos sócios e a atividade desenvolvida pela sociedade.

De acordo com a recorrente, *“a sociedade simples representa a reunião de esforços tendentes a atingir um objetivo enquadrado como ‘atividade econômica’, sem que ocorra a integral ‘desconfiguração’ ou ‘despersonalização’ da figura de seus titulares, de seus sócios ou integrantes.”*

Desta forma, alega que é da essência da sociedade simples que os sócios prestem serviços diretamente, sem que isso configure abuso na utilização da pessoa jurídica.

Ante o exposto, concluiu que não há possibilidade de ser aplicado o art. 116 do CTN.

Ressalta que no nosso Estado de Direito, a Constituição Federal traçou a regra de que "ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei", desta forma, a recorrente não estaria obrigada a adotar o caminho tributariamente mais oneroso a menos que em virtude de lei

Alega, a recorrente, o seu direito legítimo garantido constitucionalmente de organizar ou reorganizar seus negócios para buscar a economia de tributos, de gastos empresariais, decorrente do princípio da autonomia da vontade e da liberdade de contratar.

A recorrente confirma que contratou os serviços médicos de empresas cujos sócios também integram o seu quadro societário com preço de mercado; porém ressaltou que tais serviços foram contratados com preço de mercado e com emissão de notas fiscais da mesma forma como se fosse celebrado com outras empresas.

A recorrente aduz possuir livre iniciativa de concluir contrato de acordo e com quem quiser, qualquer que seja o motivo pelo qual realizou o aludido negócio; segundo ela, não há se falar em pró-labore disfarçado ou dissimulação de atos negociais tendentes a ocultar determinado fato jurídico tributário.

Amparada em posicionamento do CARF, alegou ao não haver norma que declare ser ilícita a contratação de empresas prestadoras de serviços médicos, cujos sócios integrem o quadro societário de ambas, tais negócios são inquestionavelmente válidos, ainda que motivados pela intenção de se eximir ou ver reduzida a carga tributária.

A recorrente alega adotar a forma negocial de elisão e que a ela não se aplica o parágrafo único do art. 116 do CTN, de acordo com doutrina de Hugo de Brito Machado

Por fim, aduz ser o art. 129, da Lei 11.196/05 plenamente vigente e gozador de plena eficácia para impedir qualquer auto de infração que desconsidere atos jurídicos lícitos e amparados pela legislação; logo, concluiu ser o auto de infração ilegal e arbitrário.

Requer, em seus pedidos, seja anulado o auto de infração ou, caso não o seja, o julgamento seja convertido em diligência e protesta por eventual juntada de provas e que as intimações sejam feitas em nome de seu advogado.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

Sem preliminares.

MÉRITO

Dos autos depreende-se que a fiscalização entendeu estar presente situação na qual houve a dissimulação de fatos geradores de contribuições previdenciárias e que mereceu ser desconsiderado a fim de que se procedesse ao lançamento das contribuições previdenciárias incidentes na operação.

Pode-se resumir a situação nas seguintes premissas:

a-) E empresa autuada, uma clínica medida de diagnósticos, utilizou-se de outras empresas contratadas para a prestação dos serviços objeto de sua atividade.

b-) Tais serviços eram prestados pelos próprios sócios das empresas contratadas, os quais, em verdade, também eram sócios da recorrente.

Diante de tais assertivas, a fiscalização entendeu, em verdade, que os pagamentos efetuados a tais empresas consistiam em remuneração disfarçada creditada aos sócios da empresa recorrente pela prestação de serviços à sociedade.

Além disso, em diligências realizadas, a fiscalização apurou que duas das três empresas contratadas possuíam sede no mesmo endereço, no caso, o escritório de contabilidade da recorrente, situação que demonstra que a sua constituição se deu com o intuito da obtenção de vantagens para deixar de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias e mesmo a criação de despesas dedutíveis no cálculo do imposto de renda da recorrente, que era apurado na forma do lucro real.

A questão é, a meu ver, se poderia de fato ter a fiscalização agido desta forma.

Num primeiro momento, há que se ponderar se é possível que a ação fiscal se fundamente exclusivamente naquilo o que disposto no art. 116 do CTN, cuja redação é a seguinte:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Várias discussões vem sendo postas em pauta nos principais fóruns onde o assunto é abordado e relembro até mesmo de ter participado de um deles. E mesmo depois de transcorridos vários anos da publicação do referido dispositivo, ainda não se tem nenhuma previsão acerca de quando haverá uma conclusão sobre o assunto. De toda forma, é cediço que a norma em análise ainda carece de regulamentação, determinação que foi posta pela própria LC 104/01, o que supostamente tornaria a interpretação e aplicação do parágrafo único do art. 116 possível, sem que assim pudesse ser caracterizada qualquer violação ao princípio da legalidade.

O assunto enseja a reflexão, de um lado devendo ser considerada a autonomia privada do particular em contratar e assumir os procedimentos mais eficientes sob a ótica da economia tributária, e de outro, o interesse público oriundo do poder estatal de tributar e a sua necessidade de fiscalização e arrecadação.

A busca da economia tributária quando não considerada como ato ilícito, ou seja, quando os procedimentos adotados pelos contribuintes não estão em desacordo com as normas legais em vigor configura-se na elisão tributária, situação que não pode ensejar a aplicação de penalidades ou mesmo a consideração da ocorrência dissimulada do fato gerador das contribuições previdenciárias.

MARCO AURÉLIO GRECO (*in Marco Aurélio Greco e Elisabeth Levandowski Libertuci, Para uma Norma Geral Antielisão, IOB, São Paulo, Outubro de 1999, p. 10.*) embora admita a norma antielisão, envolta em cautelas, diz:

"A própria noção de Estado Democrático de Direito repele uma norma antielisão no perfil meramente atributivo de competência ao Fisco para desqualificar operações dos contribuintes para o fim de assegurar de forma absoluta a capacidade contributiva. O fato gerador é qualificado pela lei e uma pura norma de competência não convive com a tipicidade, ainda que aberta".

Para Hugo de Brito Machado (*in Hugo de Brito Machado, " A Norma Antielisão e Outras Alterações no CTN", Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª Quinzena de abril de 2001, nº 7/2001 – Caderno 1*):

"A leitura atenta do art. 116 do CTN demonstra que a questão da elisão fiscal deve ser resolvida pelo legislador ordinário, ao definir a hipótese de incidência dos tributos. Se define a hipótese de incidência tributária como uma situação de fato, afasta desde logo quaisquer questionamentos jurídicos que a questionada norma antielisão possa resolver. O aplicador da lei tributária,

E no caso, verifica-se que algumas das pessoas jurídicas que receberam pagamentos da recorrente também são constituídas sob a forma de sociedades simples.

Em se tratando de sociedades simples, e aqui me refiro às pessoas jurídicas contratadas, não vejo óbice legal para que estas possam contratar a prestação de serviços com outras pessoas jurídicas, no caso a recorrente, sendo que a contraprestação pelo serviço prestado, logicamente por seu sócio, seja considerado como receita da pessoa jurídica e não como remuneração de seu sócio.

Dessa forma, não vejo como ter outra conclusão, senão a de que a recorrente é empresa devidamente constituída para todos os fins de direito e possui como sócios, pessoas que efetivamente são suas sócias (exercem perante a sociedade a condição de sócias), não se caracterizando apenas como contribuinte individuais contratados com o intuito de burla, seja em face da legislação tributária, seja em face da legislação trabalhista.

O conjunto de provas constante nos autos não podem levar à conclusão da recorrente ter agido com intuito de dolo, fraude ou mesmo de simulação, pela criação de uma pessoa jurídica da qual são sócias os sócios da recorrente para simplesmente furta-se ilicitamente ao pagamento de tributos.

Em se tratando de sociedade simples, a mesma pode assumir a forma de qualquer dos tipos societários destinados às sociedades empresárias previstos no novo Código Civil, quais sejam, sociedade em nome coletivo, sociedade em comandita simples, e sociedade limitada. Todavia, também pode não optar por nenhum desses tipos societários, sujeitando-se a regras peculiares às sociedades simples.

A recorrente é uma sociedade formada exclusivamente por profissionais médicos, inscritos no CRM e organizados para uma mesma finalidade, qual seja, a de prestarem os seus serviços e por tais motivos, virem a auferir o resultado decorrente de sua prestação, qual seja, a renda.

Mesmo diante do fato da recorrente não possuir outros funcionários contratados na área médica, tenho que tal fato, não tem o condão de descaracterizar a sua condição de constituição como sociedade simples, nem mesmo de determinar que os seus sócios, ao exercer sua profissão em nome da sociedade, estão desta a receber pelos trabalhos prestados na condição de contribuintes individuais.

Em lúcido apontamento, o professor MIGUEL REALE¹, assim ponderou em breves comentários sobre a matéria:

*Tanto a sociedade simples como a empresária podem se constituir para prestação de serviço, mas, a meu ver, na primeira, a palavra “serviço” corresponde à profissão exercida pelo sócio. Na sociedade empresária, ao contrário, os serviços são **organizados tendo em vista a sua produção ou circulação**, dependendo da finalidade visada. É o que se dá quando uma empresa é organizada para prestação de serviços, como, por exemplo, os de transmissão ou distribuição de energia elétrica, ou de transporte.*

Estabelecida a natureza jurídica da sociedade simples, verificamos que ela constitui o tipo geral aplicável no caso de se objetivar uma reunião associativa para prestação de serviço pessoal, a qual pode ter o maior espectro, desde a categoria dos pedreiros ou cabeleireiros até a dos advogados ou engenheiros.

Cabe salientar que a sociedade simples pode ser formada somente de sócios de capital, caso em que, conforme inciso IV do Art. 997, o contrato social deve estabelecer a quota de cada sócio no capital social e o modo de realiza-la; a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas, ou se eles respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

Também pode haver sociedade simples constituída apenas de sócios de serviços, hipótese em que, consoante inciso V do mesmo artigo, o contrato social deve prever as prestações e contribuições a que eles se obrigam.

Resta claro, que as sociedades simples, de fato, devem ser, por natureza, diferenciadas das sociedades empresárias, exatamente por possuírem como característica, a prestação de serviços, relativos à profissão de seus sócios, serviços que por estes são prestados em prol da sociedade, não havendo que se falar que mesmo agindo pessoalmente na prestação do serviços, os sócios passam a agir em nome próprio e distantes das finalidades da sociedade.

Conforme apontado no comentário supra, a sociedade simples, pode, inclusive, ser formada por sócios de serviços, ou seja, aquele que propriamente por não dispor de capital para sua constituição, ou mesmo em decorrência de experiência profissional, irá compô-la como sócio, prestando os seus serviços e sendo remunerado por eles em decorrência do capital social investido, mas não pelo trabalho realizado.

O auferimento de receitas pela sociedade simples, em decorrência da prestação de serviços intelectuais pelos sócios, é a consequência lógica de sua forma de organização, além de ser uma das próprias finalidades de sua constituição. E tais receitas, após efetuados os balanços, em caso de ser verificado o lucro, serão distribuídas aos seus sócios, de acordo com as regras dispostas no seu contrato social.

A meu ver, a finalidade dos sócios, quando da constituição de uma sociedade simples de prestação de serviços de qualquer natureza, converge além do interesse em arcar com menor carga tributária, no próprio interesse de cooperação e organização de forma a obter melhores ganhos e resultados, situação que em momento algum é vedada pela legislação societária.

Não se trata, a meu ver, de situação ilícita, que merece ser desconsiderada ou que tenha por objeto disfarçar outra.

Como já dito, a sociedade simples, é diferenciada da sociedade empresária. É forma de organização afeta a categorias de profissionais liberais, unidos pela força de seu trabalho e conhecimentos, que exercerão o objeto social da pessoa jurídica por eles formada. Portanto, outra não pode ser a conclusão, senão pela possibilidade de seus sócios exercerem pessoalmente o seu objeto social, pois não há como concebermos que uma sociedade de médicos poderá prestar serviços médicos sem que algum médico o exerça. Seja ele próprio sócio (sociedade simples) ou um médico contratado (sociedade empresarial).

É exatamente por isso, que nas sociedades simples, normalmente, o objeto social está intimamente ligado com a prestação de serviço em si. Melhor dizendo, o trabalho

Processo nº 15540.000757/2008-29
Acórdão n.º **2402-002.948**

S2-C4T2
Fl. 356

realizado pelos sócios da sociedade simples é o que dá vazão ao objeto da empresa, posto que é traduzido em trabalho intelectual, gerando, conseqüentemente, o produto da sociedade e seus possíveis lucros.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Igor Araújo Soares.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator Designado.

Analisando o voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, no que tange à remuneração e à caracterização dos prestadores de serviço como segurados contribuintes individuais (sócios-gerentes), peço licença para divergir do exposto acima.

No presente caso analisado, constata-se que, por meio do processo de “socialização” dos contribuintes individuais, a Recorrente transmudou os supostos sócios, pessoas físicas, prestadores de serviços médicos como uma pessoa jurídica (sociedade civil simples), formalizando-se um contrato de natureza comercial ou civil, com a conseqüente emissão de notas fiscais pelos trabalhadores, não obstante a prestação de serviços revelar-se como típica relação entre a Recorrente e seus sócios-gerentes.

Tal “socialização” dos contribuintes individuais foi evidenciada em decorrência dos seguintes elementos fáticos que foram registrados no Relatório Fiscal:

“[...] II – Após inúmeras tentativas de se obter os esclarecimentos necessários, e de diligências às sedes de algumas das empresas, concluiu-se o seguinte:

Empresa	Sede
<i>W.P Servs. Médicos Soc. Simples</i>	<i>Tv. Alexandre Ferreira, 30 - Parte – Centro - Rio Bonito - RJ</i>
<i>Nit Card Servs. Médicos Soc. Simples</i>	<i>Tv. Alexandre Ferreira, 30 - Parte – Centro - Rio Bonito - RJ</i>
<i>Cardiomeier Laboratório de Exames Complementares Ltda.</i>	<i>Rua Lucídio Lago, 232 – salas 410 a 412 - Méier - Rio de Janeiro</i>

Observando-se ainda :

a) Em relação à WP Serviços Médicos e Nit Card Serviços Médicos:

- Ambas tem sua sede no mesmo local, em Rio Bonito; em diligência a este endereço, constatou-se a existência de um escritório de contabilidade (Eloin Serviços Contábeis), onde a proprietária do imóvel, que também é sócia do escritório, informou que as empresas WP e Nit Card não funcionavam ali, apenas utilizavam aquele endereço para usufruir dos "benefícios fiscais" oferecidos pelo município de Rio Bonito;

- A Labs Cardioclínica não informou quais médicos prestaram serviços por intermédio da WP e da Nit Card;

- Ambas as empresas não possuem empregados, conforme pesquisas realizadas nos sistemas institucionais da Receita

Federal do Brasil; 2.200-2 de 24/08/2001

- Também em consulta aos sistemas institucionais da Receita Federal do Brasil, constatou-se que o sócio administrador de ambas é o Sr. Washington Barbosa de Araújo, também sócio gerente da Labs;

- Em consulta à Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP - destas empresas, constatou-se apenas um segurado, enquadrado na categoria 11 (contribuinte individual – empresário) e recebendo pro labore : justamente o Sr. Washington Barbosa de Araújo, também sócio gerente da Labs.

b) Em relação à Cardiomeier:

- Sua sede é justamente o endereço da filial 2 da Labs Cardioclínica.

- Apresentou declaração, assinada pelo Sr. Washington Barbosa de Araújo, sócio gerente tanto da Cardiomeier quanto da Labs Cardioclínica, que os serviços são "executados exclusivamente pelos sócios que compõem a sociedade, sem o concurso de qualquer empregado e tampouco de outros contribuintes individuais".

- A empresa possui empregados, conforme consulta aos sistemas institucionais da Receita Federal do Brasil, porém, segundo a declaração da própria empresa, estes empregados não participaram dos serviços prestados a Labs Cardioclínica, ou seja, foram executados apenas pelos sócios da empresa, que também são sócios da empresa ora fiscalizada.

- Também em consulta aos sistemas institucionais da Receita Federal do Brasil), constatou-se que o sócio administrador da empresa é o Sr. Jorge Nevai Moll Filho, também sócio gerente da Labs Cardioclínica.

- Em consulta à Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência - GFIP - destas empresas, constatou-se 4 (quatro) segurados enquadrados na categoria 11 (contribuinte individual - empresário) e recebendo pro labore : justamente os Srs. Washington Barbosa de Araújo, Jorge Nevai Moll Filho, Paula Pimentel de Araújo, também sócios gerentes da Labs Cardioclínica, e Sra. Alice Nevai Moll.

(...)

14 – Ocultando estes pagamentos através de pessoas jurídicas intermediárias, além de não pagar a contribuição previdenciária, foram criadas despesas dedutíveis para apuração do lucro da empresa tomadora (Labs Cardioclínica), optante do regime de tributação de imposto de renda do "lucro real". [...]"

A “socialização” de contribuintes individuais revela um grau de sofisticação da fraude ou simulação nas relações de trabalho, tendo em vista que a Recorrente insere materialmente o trabalhador (sócios-gerentes) numa relação societária fictícia e,

concomitantemente, concede-lhe o *status* de sócio, com a sua inclusão no contrato social de outras empresas.

Portanto, a Recorrente, cuja atividade fim é prestação de serviços médicos, contando com três sócios gerentes médicos, contratou suas próprias empresas, sem empregados, para esse fim, para a prestação dos mesmos serviços médicos, evitando a tributação de 20% sobre os valores recebidos a título de contribuição patronal para a Seguridade Social. Na prática, todas as pessoas citadas acima atuam em nome da Labs Cardioclínicas Exames Complementares Ltda.

A legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor “sanções” sobre os atos ilícitos tributários e viciados verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material (artigos 118, 142 e 149, incisos I e VII, todos do CTN), ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar como remuneração de pro labore em que o contribuinte entendia não haver, e, para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos e negócios jurídicos, em que se vislumbra manobras e condutas demonstradas ilegais, com intuítos inequivocamente evasivos.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; (g.n.)

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

.....

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

.....

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (g.n.)

Pelas normas transcritas, percebe-se que para o Direito Tributário, o reconhecimento da simulação se situa, exclusivamente, no plano da eficácia. Quer dizer, o ato

Processo nº 15540.000757/2008-29
Acórdão n.º **2402-002.948**

S2-C4T2
Fl. 358

simulado não produz qualquer efeito em relação ao Fisco. Assim, a autoridade fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento para tributar o fato gerador efetivamente praticado pelo sujeito passivo, que no caso em análise refere-se à remuneração dos sócios-gerentes da Recorrente, sendo que essa remuneração decorre dos valores pagos por intermédio das empresas que efetivamente não demonstraram que prestaram serviços no período submetido ao procedimento de auditoria fiscal.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.