



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720023/2017-24
ACÓRDÃO	2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ESCRITA CONTÁBIL. IRREGULARIDADES. DESCONSIDERAÇÃO

Cabe desconsideração da escrita contábil uma vez apuradas várias irregularidades extrínsecas e intrínsecas, ficando comprovadas discrepâncias relevantes de data e valor entre a contabilidade, os recibos, os comprovantes de transferência bancária e as faturas de prestação de serviço

ATOS CONSTITUTIVOS. ALTERAÇÃO CONTRATUAL. EFEITOS. REGISTRO.

Os documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção das sociedades devem ser apresentados para registro no prazo de trinta dias contados da sua assinatura, a cuja data retroagirão os seus efeitos. Se forem apresentados fora desse prazo, o registro somente produzirá efeito a partir da data da sua concessão.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciárias sobre os valores totais pagos ou creditados aos sócios e não sócios, com afronta ao Contrato Social e quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social.

SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO.

Aplica-se aos atos não definitivamente julgados a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa.

RESPONSABILIDADE SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, MANTEVE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO e a imputação de responsabilidade tributária pela totalidade do crédito lançado aos sócios administradores da empresa, JACKSON GOMES MARQUES, e GEDEALVARES FRANCISCO DE SOUZA JUNIOR.

A recorrente, empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, na forma constante de seu Contrato Social, é uma sociedade empresária limitada e tem como objetivo social a prestação de serviços de atendimento imediato de assistência à saúde em pronto socorro e hospitalares na área de urgência e emergência e Unidade de Terapia Intensiva (UTI).

O Auto de Infração refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos ou creditados a contribuintes individuais, não oferecidos à tributação, no período: 01/2012 a 12/2012.

Conforme Relatório Fiscal (folhas 13-86), durante procedimento fiscal, foi constatado que a empresa, de forma simulada, pagou valores a título de distribuição de lucros a sócios e a pessoas não integrantes do seu quadro societário. Os valores eram pagos mensalmente e de forma proporcional aos serviços médicos prestados, o que correspondente de fato a pagamentos de honorários médicos.

Desde a sua constituição, a autuada declarou GFIP sem movimento e não efetuou qualquer recolhimento previdenciário mediante Guia da Previdência Social (GPS).

Durante o procedimento fiscal, a autuada foi intimada para apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos valores creditados ou pagos aos profissionais e às contratações com os seus tomadores de serviço. Dentre outros documentos, a autuada apresentou sua escrita contábil e documentos comprobatórios correspondentes a determinados registros. No entanto, a escrituração contábil apresentada foi considerada irregular.

O resumo do Relatório Fiscal e dos argumentos de Impugnação, constam do Acórdão 15-43.767 - 6ª Turma da DRJ/SDR (folhas 1813 a 1840), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME ORIGINÁRIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA JULGADORA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

ATOS CONSTITUTIVOS. ALTERAÇÃO CONTRATUAL. EFEITOS. REGISTRO.

Os documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção das sociedades devem ser apresentados para registro no prazo de trinta dias contados da sua assinatura, a cuja data retroagirão os seus efeitos. Se forem apresentados fora desse prazo, o registro somente produzirá efeito a partir da data da sua concessão.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. SÓCIOS E NÃO SÓCIOS. NATUREZA DE RENDIMENTOS PELO TRABALHO. VERDADE MATERIAL. PREVALÊNCIA.

No Direito Tributário, prevalecem o princípio da verdade material e a real natureza dos atos praticados e dos fatos ocorridos.

O pagamento de rendimentos pelo trabalho de forma simulada a título de distribuição de lucros a profissionais que prestaram serviços à sociedade, abrangendo pessoas integrantes e não integrantes do quadro societário, afronta o contrato social, a lei civil e a legislação tributária, exigindo o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes.

SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. MULTA DE OFÍCIO. ALÍQUOTA DUPLICADA.

A alíquota da multa aplicada em lançamentos de ofício de créditos tributários deve ser duplicada nas hipóteses de comprovação da ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários decorrentes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do acórdão supracitado, a recorrente INTENSIVIX e os sócios-administradores, responsáveis solidários, apresentaram em conjunto Recurso Voluntário (folhas 1853 a 1873), reforçando os argumentos trazidos na peça de Impugnação, quais sejam:

- a) Nulidade do Auto de Infração por ofensa ao Princípio Constitucional da Legalidade, alegando que a cobrança de contribuições previdenciárias sobre "lucros" não tem amparo legal direto na Lei nº 8.212/91;
- b) Desconsideração Irregular da Escrita Contábil, argumentando que o lucro da empresa existiu e foi efetivamente apurado;
- c) A Existência de Lucros não autoriza a incidência de contribuições previdenciárias. A Fiscalização não teria se preocupado em diferenciar o que seria remuneração do trabalho e o que seria proveniente do capital social;
- d) A Falta de Registro na Junta Comercial seria mera formalidade, argumenta que a ausência de registro imediato das inclusões/exclusões de sócios ou a autenticação irregular do Livro 04 seriam falhas meramente formais;
- e) A Distribuição de Lucros se deu na proporção da produção, ocorrendo em estrita conformidade com Contrato Social, que permite a distribuição assimétrica dos lucros com base na produtividade de cada sócio;
- f) Inexistência de Ato que autorize a imposição de Multa Qualificada (150%), que exige a presença de dolo específico de fraude;

- g) Inexistência de Atos que indiquem a Responsabilidade Pessoal dos Sócios, pois não há prova cabal de que eles agiram com dolo, fraude ou excesso de poderes.

Ao final, requer que seja dado provimento ao Recurso, de modo a serem acolhidas as razões ofertadas, para fim de reconhecer a nulidade do auto, ou sua completa insubsistência. Subsidiariamente, requer que seja sensivelmente diminuído o auto de infração lavrado.

Este é o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Após realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

Preliminar

1) Da Nulidade por ofensa ao princípio da legalidade.

Os recorrentes alegam que há uma extensão da base de cálculo tributária por via de Decreto nº 3.048/99, havendo ofensa ao princípio da legalidade e a consequente nulidade da autuação.

Pois bem.

Primeiramente, cabe ressaltar que os Decretos integram a legislação tributária, nos termos do art. 96 do CTN:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

A atividade do Auditor-Fiscal é executiva e vinculada ao fiel cumprimento da legislação (assim, entendido, leis e normas complementares), por força do princípio constitucional da legalidade de que trata o art.37 da CF a que está submetido todo servidor público.

Nesse sentido, uma vez positivada uma norma, esta presume-se válida e conforme o direito, não podendo a autoridade administrativa negar-lhe cumprimento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142, do CTN, abaixo reproduzido:

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.

No mesmo sentido, dispõe o artigo 26-A do Decreto 70.235/72, que disciplina o contencioso administrativo fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (...)

Assim, os servidores da RFB encontram-se vinculados às disposições normativas editadas pelos seus superiores, em razão do poder hierárquico que informa a organização da Administração Pública.

Eventual contrariedade do comando contido no Decreto nº 3.048/99 com o disposto na Lei nº 8.212/91 é matéria que deve ser avaliada no âmbito administrativo.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

Mérito

2) Da desconsideração da escrita contábil

Os recorrentes alegam que erros identificados na escrita contábil não devem ser generalizados, de modo a desclassificar a parte corretamente escriturada.

Pois bem.

De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos apurados demonstram que a contabilidade da empresa não reflete a realidade, tendo sido forjada com o objetivo de ocultar o pagamento dos honorários médicos e simular a distribuição de lucros, pelos seguintes motivos:

- a) pagamentos de “lucros isentos” a não-sócios;
- b) a empresa revela que houve apuração mensal do resultado do exercício, o que fere o art. 1º da Lei 9.430/96;
- c) os recibos de pagamentos de distribuição de lucros não consistem em documentação contábil porquanto não correspondem aos assentos contábeis;

- d) os recibos de pagamentos de distribuição de lucros são inidôneos, porquanto discrepam da movimentação financeira trazida nas individualizações de TEDs enviadas, seja quanto a valores, seja quanto a datas;
- e) a empresa não segue um sistema de contabilidade uniforme;
- f) a empresa apresentou o Livro Diário nº 04 (período de escrituração 01/01/2012 a 31/12/2012) com autenticação em desacordo com as normas registraes;
- g) o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012, não se encontram assinados por representante legal da empresa à época do período de escrituração;
- h) o Termo de Abertura e o Termo de Encerramento do Livro Diário nº 04 (período de escrituração 01/01/2012 a 31/12/2012), não se encontram assinados por representante legal da empresa à época do período de escrituração;
- i) houve inobservância do prazo estabelecido em lei para fins de registro do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012;
- j) não houve a deliberação dos sócios (tampouco a elaboração e o registro da respectiva ata) estabelecida em lei para fins de tomada de conta dos administradores e análise do Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012;
- k) há descompasso entre a movimentação financeira real (atinente aos rendimentos distribuídos) e aquela contabilizada;
- l) aos lançamentos contábeis no Livro Diário nº 04 (ano 2012), a título de pagamento de lucros, faltam os requisitos de clareza e caracterização da documentação respectiva.

Desta forma, foram apuradas várias irregularidades na escrita contábil, tanto extrínsecas como intrínsecas. Ficaram comprovadas discrepâncias relevantes de data e valor entre a contabilidade, os recibos, os comprovantes de transferência bancária da autuada para os profissionais e as faturas de prestação de serviço emitidas pela autuada para as suas tomadoras.

Os recorrentes não contestaram as irregularidades e discrepâncias, nem apresentaram argumentos ou documentos hábeis para afastá-las ou justificar a sua existência. Também não foram contestados os fatos relacionados ao longo lapso temporal para registro das alterações contratuais, que tem impacto na determinação do momento a partir do qual cada alteração teve eficácia contra terceiros, inclusive contra a Administração Tributária (fl. 51).

Ante o exposto, cabe desconsideração da escrita contábil uma vez apuradas várias irregularidades extrínsecas e intrínsecas, ficando comprovadas discrepâncias relevantes de data e valor entre a contabilidade, os recibos, os comprovantes de transferência bancária e as faturas de prestação de serviço

Não assiste razão à recorrente.

3) Da distribuição de lucros como forma de remuneração.

Os recorrentes alegam que a fiscalização parte de premissa equivocada, pois considerou que toda e qualquer distribuição de lucros efetuada no período fiscalizado seria remuneração de contribuinte individual, devido a constatação de algumas falhas contábeis e devido a registro ulterior de alterações contratuais societárias na junta comercial.

Pois bem.

Ficou demonstrado, no Relatório Fiscal, que o Auto de Infração foi lavrado em decorrência da constatação de que a natureza jurídica dos valores pagos a título de distribuição de lucros era, em verdade, remuneratória pelos serviços médicos prestados.

Foi feita distribuição de lucros a não sócios, comprovada por meio de movimentação bancária e irregularidades intrínsecas e extrínsecas na escritura contábil.

Foi feito um batimento detalhado entre o valor das Notas Fiscais, a relação de médicos sócios e não sócios e a produção médica individual e mensal dos plantonistas. Foi possível identificar a maneira pela qual a autuada calculava a produção individual dos profissionais e o valor cobrado das empresas contratantes.

Conforme foi escrita contábil, desde a sua constituição, a autuada declarou GFIP sem movimento e deixou de efetuar qualquer recolhimento previdenciário mediante Guia da Previdência Social – GPS.

O pagamento aos médicos sócios e não sócios foi devidamente enquadrado no § 1º do art. 201 do Decreto nº 3.048/99, segundo o qual as importâncias auferidas aos segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social são consideradas remuneração, exceto o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:
(...)

§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º. (...)

§ 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)

De acordo com os registros contábeis, não foram identificados os pagamentos efetuados aos médicos não sócios, muito menos discriminada a remuneração paga aos sócios pelo trabalho em distinção à proveniente do capital.

Assim, os valores totais pagos ou creditados aos médicos se submetem à incidência tributária.

Nos termos do artigo 26 do decreto nº 7.574, de 2011, a escrituração contábil mantida em observância da legislação faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados. No presente caso, a escrituração contábil foi rejeitada.

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

De acordo com os autos, não houve sequer o arbitramento dos valores pagos aos profissionais. Foram adotados os valores constantes das planilhas apresentadas pela própria autuada, que são os mesmos que estão registrados em sua escrita contábil.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

4) Da falta de registro na Junta Comercial.

Os recorrentes alegam que o registro a destempo ou até mesmo a falta deste não possibilita a completa desconsideração da escrituração, sob pena de se ter, também por isso, um arbitramento irregular.

Pois bem.

De acordo com o artigo 36 da Lei 8.934/94, que dispõe sobre o registro público de empresas mercantis e atividades afins, que os documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção das sociedades deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 **deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura**, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Consta, em folha 51, a Tabela de eficácia contra terceiros dos atos constitutivos da autuada, na qual verifica-se que foi de 216 dias o lapso temporal entre a assinatura da primeira Alteração Contratual e apresentação a Junta Comercial.

Quanto à validade dos atos perante terceiros, assim reza o Código Civil em seus artigos de 1.1150 a 1.154:

Art. 1.150. **O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais**, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

§ 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora.

[...]

Art. 1.154. **O ato sujeito a registro, ressalvadas disposições especiais da lei, não pode, antes do cumprimento das respectivas formalidades, ser oposto a terceiro, salvo prova de que este o conhecia.**

Parágrafo único. O terceiro não pode alegar ignorância, desde que cumpridas as referidas formalidades.

Ficou claro que a primeira Alteração Contratual extrapolou o prazo de 30 dias previsto em lei para que tivesse validade perante terceiros. Mesmo assim, foi feito pagamento a título de distribuição de lucros a médicos que somente vieram a se tornar sócios em 2013 e a médicos que nem se tornaram sócios.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

5) Da distribuição de lucros na proporção da produção e o contrato social.

Os recorrentes alegam que a distribuição de lucros foi feita de modo regular, muito embora com algumas falhas pontuais. Os creditamentos foram feitos em estrita consonância com o seu contrato social, que permite a distribuição assimétrica dos lucros, conforme a produtividade.

Não haveria, na legislação tributária, nenhuma vedação para o sócio ou acionista receberem apenas os lucros e dividendos.

Pois bem.

É inerente à distribuição de lucros o seu pagamento estritamente aos sócios, assim considerados aqueles que integram formalmente o seu quadro social previamente registrado e arquivado no órgão competente.

Restringindo a destinação dos lucros somente aos sócios, o Contrato Social rege a matéria da seguinte forma:

Cláusula Vigésima-Segunda - Da Destinação dos Lucros Os lucros serão apurados ao final de cada mês e **distribuídos aos sócios** com observando da proporção na produção de cada um. Os prejuízos serão suportados entre os sócios, também na mesma proporção.

Vale destacar também que contratualmente qualquer alteração somente produziria efeitos a partir da averbação da alteração na Junta Comercial:

Cláusula Décima - Primeira — Dos Efeitos da Cessão de Quotas Perante a Sociedade e Terceiros A cessão de quotas implica a alteração do contrato social, e só produzirá efeitos perante a sociedade e terceiros, para todos os fins, a partir da averbação do respectivo instrumento de alteração contratual na JUCEES (Junta Comercial do Espírito Santo).

Assim a distribuição de lucros a pessoas que não integram o quadro societário não possui amparo no Contrato Social e nem no Código Civil, artigos 997, 998, 999, 1.050, 1.051, 1.052, 1.053, 1.054, 1.071, 1.072 e 1.081, conforme bem exposto na decisão de primeira instância.

Quanto à distribuição de lucros aos integrantes do quadro societário de forma desproporcional às suas cotas no capital social, ficou comprovada conduta simulada e fraudulenta, uma vez que os valores pagos a título de lucros distribuídos correspondiam de fato a rendimentos pelos serviços prestados.

A autuada declarava GFIP sem movimento e não efetuava recolhimento previdenciário mediante GPS. O pagamento aos sócios pelos serviços prestados era feito exclusivamente mediante distribuição de lucros.

Ficou devidamente caracterizado um planejamento tributário abusivo, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica não sujeita à incidência tributária e apresentando uma escrita contábil desconforme com os registros de pagamentos na movimentação bancária.

De acordo com os autos, restou claro que a recorrente pagou valores a título de distribuição de lucros com base na produção dos serviços prestados pelos médicos, remunerando sócios e profissionais que não integravam o seu quadro societário.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

6) Da multa qualificada de 150%

Os recorrentes alegam que não existe presença de dolo específico, sendo assim não há razão de ser para imposição de multa qualificada, na forma do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96.

Porém, com base no Relatório Fiscal, a decisão de primeira instância (folha 1837 e 1838) assim fundamentou a aplicação da multa qualificada:

Em relação aos aspectos fáticos da conduta adotada pela sociedade e seus sócios, o conjunto das irregularidades e discrepâncias demonstradas nos autos, confirmadas em tópico anterior, com a prestação de informações pela atuada conflitantes com a sua movimentação financeira e com os documentos obtidos junto às empresas tomadoras diligenciadas, e apresentação de escrita contábil divergente da realidade dos fatos ocorridos, acompanhada por recibos de pagamento em grave desconformidade com os registros bancários, conduz à conclusão de que ocorreu prática deliberada com o intuito de afastar a incidência de contribuições previdenciárias e a retenção na fonte de imposto sobre a renda em relação aos honorários médicos dos profissionais que atuaram nos contratos firmados pela atuada para prestação de serviços médicos. (...)

A intenção dos profissionais que aderiram à sociedade foi efetivamente a de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e da retenção na fonte do imposto sobre a renda, optando, mediante planejamento tributário abusivo, pela carga tributária da pessoa jurídica, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica não sujeita à incidência tributária e apresentando uma escrita contábil desconforme com os registros de pagamentos na movimentação bancária. (...)

As diversas irregularidades e divergências demonstradas e as condutas ilegais ou suspeitas, como a de apresentar escrita contábil com recibos e planilha de valores pagos a título de distribuição de lucros em significativa divergência com a movimentação bancária, a de recusar a apresentação das escalas de plantão elaboradas pela própria atuada, pelas quais ela é contratualmente responsável, a de informar em contratos endereço irrereal da sua sede, a de calcular a fatura de serviços mediante a aplicação de fator para embutir os tributos federais a cargo da atuada, dentre outros, atestam a intenção de ocultar o pagamento dos honorários médicos aos profissionais, simulando a prática de ato diferente do praticado (distribuição de lucros). (...)

De fato e de direito, a conduta adotada pelos atuados foi deliberada, intencional, teve por pano de fundo a adoção de planejamento tributário abusivo e visou a afastar a incidência da carga tributária sobre os fatos para submeter os

rendimentos individuais a uma carga tributária inferior à devida. Os profissionais se beneficiaram da conduta fraudulenta ao deixar de sofrer o desconto da contribuição previdenciária sobre os rendimentos recebidos como contraprestação pelos serviços prestados e ao não ter valores retidos na fonte a título de imposto sobre a renda.

Considerando que a recorrente não conseguiu justificar os atos praticados, não merece reforma a decisão recorrida.

Quanto à aplicação da alíquota de 150%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2- de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44 (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

(...)

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

7) Da inexistência de atos que autorizem a responsabilidade pessoal dos sócios-administradores.

Os recorrentes alegam que não há qualquer conduta praticada pela empresa, muito menos pelos administradores que caracterizem a responsabilidade pessoal.

Porém, diante do vasto conjunto probatório existente no Relatório Fiscal, restou caracterizada a conduta fraudulenta praticada com o intuito de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e a retenção na fonte do imposto sobre a renda.

O Relatório Fiscal (folha 79 a 82) trata especificamente da Responsabilidade Pessoal e Solidária dos representantes.

Os sócios-administradores de acordo com o Contrato Social e alterações, são JACKSON GOMES MARQUES e GEDEALVARES FRANCISCO DE SOUZA JUNIOR, no período 01/2012 a 12/2012).

Conforme cláusula décima-segunda do Contrato Social, os sócios administradores exercem a gestão da empresa e estavam à frente da sociedade, respondendo legalmente pela ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação previdenciária.

Vale destacar que tinham interesse direto na situação constituinte do fato gerador (prestação de serviços médicos) também se beneficiaram da evasão fiscal, ficando isentos de imposto de renda e de contribuições previdenciárias (cota do segurado).

Entendo que deve ser mantida a decisão de aplicar a responsabilidade tributária aos sócios-administradores, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Ante o exposto, não assiste razão aos recorrentes.

Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário, e, no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL, reduzindo o patamar da multa qualificada para 100%.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves