



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720026/2017-68
ACÓRDÃO	2302-004.441 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

DESCONSIDERAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL. IRREGULARIDADES

A escrituração contábil que apresenta divergências relevantes entre registros e movimentação financeira, ausência de uniformidade, falhas em livros obrigatórios e inconsistência documental não possui aptidão probatória. Comprovadas irregularidades relevantes e não impugnadas de forma eficaz pelo contribuinte, é legítima a sua desconsideração pela autoridade fiscal.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PAGAMENTOS A SÓCIOS E NÃO SÓCIOS. REQUALIFICAÇÃO. REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS.

A qualificação de valores como lucros pressupõe escrituração contábil idônea e apuração regular de resultado positivo. A ausência desses requisitos, aliada à comprovação de pagamentos vinculados à prestação de serviços, autoriza a reclassificação dos valores como remuneração. Pagamentos efetuados a pessoas não integrantes do quadro societário, bem como a sócios sem respaldo em resultado apurado, configuram rendimentos do trabalho sujeitos à incidência tributária.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. PREVALÊNCIA DA REALIDADE DOS FATOS. SIMULAÇÃO.

A denominação atribuída pelo contribuinte aos pagamentos não prevalece quando dissociada da realidade fática. Comprovada a utilização de distribuição de lucros para dissimular remuneração por serviços prestados, caracteriza-se simulação com finalidade de afastar a incidência tributária.

ALTERAÇÕES CONTRATUAIS. REGISTRO NA JUNTA COMERCIAL. EFICÁCIA PERANTE TERCEIROS.

Os atos societários produzem efeitos perante terceiros somente após o registro no órgão competente, quando apresentado fora do prazo legal. A ausência de registro tempestivo impede o reconhecimento da condição de sócio para fins de distribuição de lucros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplicável a redução da multa de ofício ao percentual de 100%, em razão de legislação superveniente mais benéfica.

A retroatividade da norma sancionatória mais favorável decorre do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

Comprovada a participação dos sócios administradores em condutas que resultaram na supressão de tributos, mediante ocultação da natureza dos rendimentos e prática de atos contrários à legislação, impõe-se a responsabilização pessoal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1. DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 2079/2100, interposto em face do Acórdão nº 15 -43.789, exarado pela 6ª Turma da DRJ/SDR, em 31 de outubro de 2017, às fls.2026/2053, que julgou, procedente em parte a Impugnação, apresentada por INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e responsáveis solidários às fls. 2006/ 2023, contra Auto de Infração lavrado pela DRF - VITÓRIA, às fls.2/39.

Para exposição dos fatos, transcreve-se o relatório da decisão recorrida:

1 Auto de Infração

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado e dos responsáveis tributários GEDEALVARES FRANCISCO DE SOUZA JUNIOR, CPF nº 080.136.217-23, JANDER FORNACIARI PISSINATE, CPF nº 052.794.127-16, e WALLACE KADRATZ KLEMZ, CPF nº 079.029.637-39, por meio do Auto de Infração.

Conforme relatório fiscal (fls. 40-141), durante procedimento fiscal realizado na empresa autuada, foi constatado que, nos anos de 2012 a 2014, a mesma pagou mensalmente valores a título de distribuição de lucros a sócios e a pessoas não integrantes do seu quadro societário, proporcionalmente aos serviços médicos prestados, correspondentes de fato a honorários médicos, por meio de simulação. Com tal conduta, a autuada deixou de declarar e recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações pagas aos profissionais que lhe prestaram serviços, na condição de segurados obrigatórios do RGPS como contribuintes individuais, nos termos do art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, e deixou de reter na fonte, declarar e recolher o imposto de renda.

A Autoridade Fiscal assim descreveu a constituição da autuada:

A empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, na forma constante de seu Contrato Social, registrado na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo – JUCEES, a 09/02/2010, é uma sociedade empresária limitada, constituída em 28 de janeiro de 2010, 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), procedimentos cirúrgicos e demais procedimentos inerentes à saúde.

A empresa foi constituída sob a denominação social de H.S.M. MEDICINA INTENSIVA LTDA e somente passou a usar a denominação INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA por força da terceira alteração do Contrato Social, registrada na JUCEES a 13 de maio de 2016.

Na forma da cláusula primeira do aludido ato constitutivo, rege-se a sociedade pelo Contrato Social, pelos artigos 1.052 a 1.087 da lei 10.406/2002 (Código Civil Brasileiro – CCB) e, subsidiariamente, pela Lei 6.404/76, e demais alterações.

A atuada confessou expressamente que deixou de reter e recolher imposto de renda sobre os rendimentos pagos e o Auditor-Fiscal constatou que a empresa não consta como declarante da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF no período objeto do lançamento.

Durante o procedimento fiscal, a atuada 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 atuada apresentou a escrita contábil e documentos comprobatórios correspondentes a determinados registros.

Com o objetivo de apurar as características reais das contratações, o Auditor-Fiscal realizou procedimento de diligência nas pessoas jurídicas contratantes da atuada. As intimações fiscais e as respostas da atuada e das contratantes diligenciadas Associação Evangélica Beneficente Espírito Santense (AEBES) e Hospital Santa Mônica Ltda (HSM) integram o Auto de Infração.

A Autoridade Fiscal detectou diversos vícios extrínsecos e intrínsecos na escrita contábil da atuada, resumindo-os da seguinte forma:

100. Para que uma contabilidade seja tida como regular deve cumprir e registrar, da forma como realmente ocorreram, os eventos de natureza contábil propriamente dita, fiscal, previdenciária, trabalhista, societária, falimentar etc., devendo atender as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas.

[...] 268. Outrossim, não há respaldo documental hábil e idôneo a lançamentos contábeis atinentes a distribuição de lucros, estando a escrituração contábil eivada de irregularidades. As irregularidades podem assim ser sumarizadas, dentre outras demonstradas neste relatório fiscal:

pagamentos de “lucros isentos” a não-sócios!; a empresa revela que houve apuração mensal do resultado do exercício, o que fere o art. 1º da Lei 9.430/96; a contabilidade somente registra apuração e distribuição de lucros (em 2013) no último mês do ano, o que contraria o contrato social e discrepa da movimentação financeira real e dos recibos de distribuição de lucros apresentados; os recibos de pagamentos de distribuição de lucros não consistem documentação contábil porquanto não correspondem aos assentos contábeis; 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;

no que toca a distribuição de lucros, há descompasso entre a movimentação financeira real (atinente aos rendimentos distribuídos) e aquela contabilizada, o que torna a contabilidade com vícios intrínsecos, fazendo prova contra a empresa; ¶ ao lançamento contábil de 30/12/2013, de R\$ 429.008,75 faltam os requisitos legais da clareza, individualização e caracterização do documento respectivo, exigidos no art. 1.184 do CCB; ¶ o lançamento contábil de 30/12/2013, de R\$ 429.008,75, mesmo se consistisse em lucros (como formalmente ostenta), caracterizaria distribuição em violação ao contrato social, que não prevê a possibilidade de distribuição de lucros proporcionalmente ao capital social; Sobre a análise contábil, o Auditor-Fiscal assim assentou:

42. Assim, quanto a todo o período auditado, de 01/01/2012 a 31/12/2014, no caso de empresas tributadas pelo lucro presumido, as sucessivas Instruções Normativas – normas complementares de regência - exigem, como condição para a isenção legal de imposto de renda e para que seja possível distribuir todo o lucro contábil, que a escrituração contábil seja feita com observância da lei comercial.

[...] 70. Assim, repita-se. Os recibos de pagamento de distribuição de lucros apresentados dão conta de distribuições mensais em todos os meses de 2013, datados sempre no último dia do mês, mas na escrituração do Livro Diário e Livro Razão 2013 não consta escriturado nenhuma distribuição de lucro mensal, de janeiro a novembro, NEM MESMO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DE LUCRO.

71. Portanto, já aqui, fica claro que a contabilidade não reflete a real movimentação financeira da empresa, em outro dizer, não estão lançados no Diário, da forma em que existiram, todas as operações relativas ao exercício da empresa, em violação ao art. 1.184 do CCB. Por isso, a contabilidade apresenta extenso vício intrínseco que faz prova contra a empresa.

[...] 97. Ao proceder a lançamentos contábeis evidentemente discrepantes dos verdadeiros fatos contábeis, a empresa deixou de observar a lei comercial na sua escrituração contábil. Desatendeu, dentre outras normas legais, a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/2011 (D.O.U de 23/03/2011), em seus itens 26 e 26, dentre outros, e a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 2.2.

[...] 98. A contabilização das movimentações financeiras em discrepância com o realmente ocorrido, notadamente no aspecto das datas, traduz ainda desrespeito ao Princípio Contábil da Oportunidade, previsto no art. 6º da Resolução CFC nº 750/93. É evidente que registros contábeis em datas e valores discrepantes dos fatos reais não atendem aos requisitos da tempestividade e integridade do patrimônio e das suas mutações.

111. Todavia, os balancetes analíticos fechados trimestralmente no ano 2013, referentes aos trimestres janeiro a março, abril a junho e julho a setembro, constantes do Livro Diário nº 001, não trazem nenhuma apuração de resultado, nem dão conta de nenhuma distribuição de lucro, nas datas estipuladas no art. 1º

da Lei 9.430/96, em clara violação a suas disposições. Para 2013, somente o balancete analítico referente ao último trimestre apresenta apuração de resultado, exatamente por conta da apuração em dezembro, repita-se, em valores discrepantes dos recibos e da planilha (ANEXO 1)

112. Frise-se que quanto ao ano 2014, a empresa não cometeu tal violação, procedendo corretamente a apuração do resultado de forma trimestral, revelando que constatou o erro e aperfeiçoou-se, em 2014, ao preconizado na lei, quanto a periodicidade de apuração do resultado.

113. Feito o registro, cabe trazer que, nas respostas trazidas ao TIF nº 004 e 005, de forma contrária à lei, e de forma contraditória a sua escrita contábil, a empresa revela ter procedido (em 2013 e 2014) a apurações de lucros mensais, sempre no último dia do mês. Vejamos a resposta ao TIF nº 004 e 005:

“Esclarecimento: a empresa apura mensalmente o resultado através das suas demonstrações contábeis. Distribuindo apenas o lucro líquido obtido” 114. Ora, se a escrita contábil revela, para 2013, a apuração de resultado somente em 31/12/2013 e para 2014 a apuração trimestral, nos termos do art. 1º da lei 9.430/96, é absolutamente contraditória a resposta acima transcrita, para ambos os anos.

[...] 116. Demonstrado alhures que a suposta apuração de lucro, no último dia do mês, e o conseqüente pagamento de lucros na mesma data não traduzem negócios reais, porquanto discrepam das verdadeiras movimentações financeiras, tanto em datas como em valores.

117. Assim, ainda que se aceite esses rendimentos como lucros, a distribuição não foi feita na forma da lei e, portanto, também por esse motivo, há incidência do imposto de renda na fonte.

Em resposta formal aos Termos de Intimação Fiscal nº 004 e 005, a empresa autuada afirmou que não se utilizou de profissionais médicos estranhos ao quadro societário na prestação de serviços aos clientes AEBES e HSM e que não lhe era possível apresentar as escalas de plantão porque elas eram mantidas sob a guarda das contratantes. Com base no contrato social e alterações, nos recibos fornecidos pela própria autuada e na documentação obtida junto às contratantes diligenciadas, o Auditor-Fiscal constatou o seguinte:

128. No caso do empresário, a obrigação de registro do contrato social (e alterações) encontra-se prevista no art. 32, inciso II da Lei 8.934/94 e no art. 968, par. 1º e 2º do Código Civil.

[...] 130. Assim, se o registro se der até trinta dias da assinatura do ato constitutivo, este registro retroagirá a data desta assinatura, operando efeito ex tunc. Caso diverso é quando o registro se dá após 30 dias de assinado o ato; neste caso o efeito do registro opera efeitos ex nunc. É o que asseveram, repita-se, o art.36 da Lei nº8. 934/94 e o art. 1.151 do Código Civil.

[...] 140. O exame da 2ª alteração contratual revela que três sócios ingressaram no quadro societário: Angélica Baptista Segóvia, Claudia Cleto Pavan e Monique da Silva Pessi.

141. Quanto a esses três novos sócios observa-se pagamentos de lucros anteriores mesmo ao ingresso legal no quadro social, o que, repita-se, traduz impossibilidade absoluta.

[...] 162. As escalas de plantões foram obtidas junto à contratante Hospital Santa Monica Ltda, (para os anos 2012, 2013 e 2014) que, em boa organização documental, apresentou assentos contábeis referente aos pagamentos a INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA (antes HSM Medicina Intensiva Ltda), corroborados por respectivas notas fiscais, escalas de plantões, planilhas de quantificação de horas trabalhadas e valores devidos aos médicos prestadores de serviço.

[...] 164. A documentação apresentada pelo Hospital Santa Monica Ltda, em resposta datada de 30 de junho de 2015, evidencia, nos anos 2013 e 2014, tanto a utilização de médicos que jamais integraram o quadro social da empresa, quanto a utilização de médicos que, ao momento da prestação de serviços à contratante Hospital Santa Monica Ltda não integravam o quadro social da INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, mas que, posteriormente, vieram a integrá-lo.

[...] 232. Como se viu acima, É FARTAMENTE DEMONSTRADA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR NÃO-SÓCIOS, o que contraria o afirmado pela INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA nas respostas às intimações e demonstra que a escrituração contábil da empresa não reflete a realidade dos fatos.

233. Frise-se. Prestadores de serviços alheios ao quadro social não podem receber lucro.

[...] 280. Na medida em que os supostos sócios se revelam prestadores de serviço e, demonstrado que há farta prestação de serviços (e correspondente retribuição pecuniária) por não sócios, resulta que o lucro é, na verdade, remuneração por serviços prestados, impondo-se a exigência do incidente imposto de renda na fonte e surgindo a obrigação de retenção pela fonte pagadora.

A atuada informou como endereço da sua sede social, na primeira alteração contratual (fl. 128), a “Rodovia do Sol, KM 01, Praia de Itaparica, Anexo ao Hospital Santa Mônica, Vila Velha-ES, CEP:29.102-020”. Essa alteração contratual foi firmada em 20/05/2012 e protocolizada e registrada na Junta Comercial em 22/12/2012 e 03/01/2013, respectivamente. A sede social só veio a ser modificada novamente com a segunda alteração contratual, firmada em 01/07/2014 e protocolizada e registrada na Junta Comercial em 23/10/2014 e 12/11/2014, respectivamente. Como não foram identificados registros contábeis de pagamento de aluguel pela atuada ao Hospital Santa Mônica pelo uso do estabelecimento anexo, o Auditor-Fiscal intimou a atuada e o HSM para esclarecer e comprovar o fato. Em resposta, a atuada afirmou que acordou

verbalmente com o Hospital Santa Mônica a utilização de seu endereço, sob cessão gratuita. Por sua vez, o HSM declarou que a atuada “nunca funcionou em suas dependências, que não cedeu área em forma de comodato ou aluguel”, frisando que “conforme notas fiscais anexas a esse protocolo observa-se que o endereço da empresa Intensivix era diferente do Hospital Santa Monica”. Observou-se também que o endereço utilizado pela atuada no contrato de prestação de serviços firmado com a AEBES em 31/07/2014 foi o endereço antigo da sede constante do contrato social inicial, firmado em 2010, corroborando a afirmação do HSM de que a atuada nunca foi sediada em anexo do seu estabelecimento. Diante de tal inconsistência, concluiu-se que “a cláusula contratual que indica o funcionamento da empresa anexa ao Hospital Santa Monica Ltda não é cláusula que expressa a verdade, caracterizando típica forma de simulação de ato jurídico em geral”.

A atuada recusou-se a apresentar as escalas de plantões médicos. Porém, há expressa disposição na cláusula 2ª, parágrafo 3º, alínea “a”, do contrato celebrado com a AEBES: “Será de única e exclusiva responsabilidade da CONTRATADA e de seus sócios a elaboração das escalas dos médicos de plantão necessárias à prestação de serviços objeto desse contrato. Essas escalas deverão ser encaminhadas à Direção Técnica, que deverá ser notificada sempre que houver qualquer modificação das mesmas com cinco dias de antecedência, salvo alterações emergenciais”. Sobre esse aspecto, o Auditor-Fiscal asseverou que:

257. Portanto, era a INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA a responsável única e exclusiva pela elaboração das escalas. Comprova-se assim deliberada e inescusável recusa em apresentar as mencionadas escalas de plantão. Dita conduta reveste logicamente o deliberado propósito de não revelar a utilização de profissionais estranhos ao quadro social da empresa e, assim, tentar manter oculto o fato de que os rendimentos pagos eram remuneração por serviços prestados por sócios e não sócios. Objetivava-se assim perpetuar a simulação de que os rendimentos pagos eram lucros distribuídos a sócios.

Diante do conjunto dos fatos constatados e com fundamento no art. 118 do Código Tributário Nacional, a Autoridade Tributária assim concluiu:

47. Assim, em que pese a empresa chamar de “lucros isentos” a totalidade dos rendimentos atribuídos a pessoas físicas, é imperioso perquirir a realidade dos fatos. É irrelevante o nomen iuris que a empresa dá aos rendimentos; a real natureza destes é definida pelo seu conteúdo jurídico.

48. E a realidade demonstra que a empresa adotou a roupagem de lucros distribuídos para esconder a real natureza dos rendimentos pagos a sócios e a não sócios. Demonstraremos que os sócios e não-sócios se revelam prestadores de serviços e que o lucro é, na verdade, remuneração por esses serviços prestados por sócios e por não sócios, de onde decorre o dever de se exigir as contribuições sociais respectivas.

[...] 36. Com isso, repita-se, afasta-se, em qualquer hipótese, a natureza não remuneratória dos rendimentos distribuídos sob a roupagem de lucros, afastando-se a não incidência prevista no parágrafo 1º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social.

262. Assim o quadro real que envolve o negócio celebrado entre a contratada INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e os contratantes AEBES e HOSPITAL SANTA MONICA LTDA permite concluir, com sobras, que houve, in casu, triangulação de serviços.

263. Os contratantes se beneficiavam, porque não formavam vínculos com os prestadores diretos de serviços e não suportavam encargos previdenciários e trabalhistas sobre os mesmos.

264. A contratada, por sua vez, ao tipificá-los como sócios, buscava se livrar da incidência de contribuições sociais, e ao somente remunerá-los, pelos serviços prestados, sob a forma aparente de lucro, isentava, a si e aos supostos sócios, igualmente, das supracitadas tributações. Eis aqui a vantagem também aos sócios. Igual vantagem usufruíam os não-sócios, prestadores de serviços que permaneciam ocultos.

265. Avulta então, incontestável, a prestação de serviços médicos de UTI por profissionais médicos através da INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, que age como empresa interposta, contratando os médicos, sob a roupagem de sócios, mantendo ocultos prestadores não-sócios, para os disponibilizar a AEBES e ao HOSPITAL SANTA MONICA LTDA, assumindo, diretamente, o ônus de remunerá-los, estabelecendo controle sobre os serviços prestados pelos mesmos, sem subordinação, mas com coordenação da atividade laborativa.

Conseqüentemente, foram lançados de ofício:

a) por meio dos Autos de Infração referentes aos processos administrativos fiscais nº 15586.720023/2017-24 (ano-calendário 2012) e 15586.720024/2017-79 (anos-calendário 2013 e 2014), as contribuições patronais previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, e os acréscimos legais correspondentes, aplicando o percentual de 150% para a multa de ofício; b) por meio dos Autos de Infração referentes aos processos administrativos fiscais nº 15586.720025/2017-13 (ano-calendário 2012) e 15586.720026/2017-68 (anos-calendário 2013 e 2014), os juros de mora e a multa isolados, decorrentes da falta de retenção na fonte do imposto de renda.

O ano de 2012 e o período de 2013 a 2014 foram desagregados em Autos de Infração distintos em decorrência da alteração no quadro societário, com repercussão no rol dos responsáveis tributários pelos créditos lançados.

Ao longo do relatório fiscal, a Autoridade Tributária identificou, para cada mês, os fatos e documentos comprobatórios que demonstram a prestação de serviço à atuada por profissionais estranhos ao quadro societário, seja por nunca o terem integrado ou por terem integrado em outro período.

Integraram o Auto de Infração documentos comprobatórios dos fatos relatados, inclusive os obtidos junto à autuada e às contratantes diligenciadas, como recibos de pagamento a título de distribuição de lucros, extratos bancários, comprovantes de transferência bancária, escrituração contábil, notas fiscais de prestação de serviço, planilhas mensais demonstrativas do valor faturado, planilhas mensais demonstrativas do valor do serviço prestado por cada profissional, escalas de plantão médico, relatórios de sistemas informatizados da RFB, indicando a não apresentação de DIRF pela empresa em relação aos pagamentos aos profissionais, dentre outros.

As bases de cálculo dos juros de mora e multa isolados lançados corresponderam ao imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte, incidente sobre os valores pagos mensalmente a cada profissional beneficiário, conforme informados mediante planilha pela autuada à Autoridade Tributária, e constantes da escrita contábil da autuada. Os valores que deveriam ter sido retidos mensalmente foram demonstrados em anexos, em relação a cada profissional e consolidados. No relatório fiscal, foram demonstrados mensalmente os valores dos juros e da multa.

Em decorrência da constatação de que houve simulação, fraude e conluio nas ações que resultaram na supressão dos tributos devidos, a Autoridade Tributária aplicou a multa isolada no percentual de 150%, com fulcro no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, e com o art. 71 da Lei nº 4.502/64. Assim asseverou o Auditor-Fiscal:

310. Na forma dos dispositivos supra transcritos e consoante esclarece o Parecer COSIT Nº 01, de 24 de setembro de 2002 (D.O.U de 25/09/2002), constatada, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física.

[...] 318. Todavia, no presente caso ficou demonstrado à sociedade que houve clara tentativa de conferir à remuneração por serviços prestados pelos sócios e por não-sócios a roupagem de lucros, valendo-se de infrações à lei e ao contrato social, além de outras irregularidades sumarizadas acima, inclusive desvio de finalidade e simulação de ato.

[...] 321. O dolo se depreende ainda do exame conjunto de todo o arcabouço de irregularidades demonstradas, irregularidades essas associadas com o propósito de OCULTAÇÃO DA REAL NATUREZA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL e, conseqüentemente O NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO, evasão tributária essa que beneficiou a empresa, sócios e não-sócios.

[...] 325. Havendo, em tese, sonegação, nos exatos termos do art. 71, I da Lei 4.502/64, tendo o sujeito passivo impedido o conhecimento por parte da

autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ocultando sua real natureza e as circunstâncias materiais, impõe-se a duplicação da multa, na forma do par. 1º do art. 44 da lei 9.430/96, artigo este a que remete o art. 9º da Lei 10.426/2002.

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício aos sócios administradores à época da empresa autuada, com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, em decorrência de infração a lei:

283. A imposição da multa decorre de descumprimento pela empresa da obrigação tributária acessória de retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos tributáveis, distribuídos pela empresa sob a roupagem de lucros.

[...] 287. No caso de infração à lei, com consequências tributárias, há responsabilização pessoal dos gerentes, administradores e representantes da pessoa jurídica de direito privado, a teor do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

288. A responsabilidade solidária a que alude o art. 135 do CTN recai sobre os representantes existentes ao tempo do fato gerador.

[...] 303. Os sócios-administradores, por expressa disposição da cláusula décima segunda do Contrato Social, exercem a gestão, para quaisquer atos. Assim, por estarem à frente da sociedade, respondem legalmente pela ocultação do fato gerador do imposto de renda, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação tributária.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais tipificada no art. 83 da Lei 9.430/96 (crime contra a ordem tributária).

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício em 02/02/2017 (entrega postal, fls. 1927-1928 e 1944). Os responsáveis tributários Gedealvares, Jander e Wallace foram cientificados em 02/02/2017, 03/02/2017 e 03/02/2017, respectivamente (entregas postais, fls. 1930-1940, 1945-1949).

2 Impugnação O contribuinte autuado e os responsáveis tributários impugnam o Auto de Infração conjuntamente, em peça única, em 03/03/2017 (fls. 2006-2023).

Em síntese, os impugnantes alegaram o seguinte:

a) Houve “desconsideração da escrita contábil, sem que assegurado, previamente, prazo para sua regularização em processo administrativo específico – ato que se caracteriza como arbitramento irregular” do lucro; b) “A existência de lucros – fato incontroverso, documentalmente demonstrado e sequer contestado pelo fisco – não autoriza a incidência de imposto de renda retido na fonte e multas correlacionadas com o não recolhimento e informação na DIRF, tampouco a inserção de todo e qualquer valor sob o rótulo de ‘remunerações’”. A fiscalização

“não se preocupou sequer em dizer o que seria e porque seria remuneração decorrente do trabalho e o que seria proveniente do capital social. Ao contrário, considerou tudo, absolutamente tudo, o que fora distribuído foi utilizado como base de cálculo para fins de incidência do imposto de renda retido na fonte e multas decorrentes”; c)

“A falta de registro na Junta [Comercial] é uma mera formalidade e não pode ensejar a desconsideração escrita fiscal e um arbitramento de ‘remuneração’, de modo transversal e implícito como caso concreto. [...] No caso, embora o fisco fale em ausência de registro na junta comercial de determinadas inclusões e exclusões no quadro social, bem como de autenticação irregular do livro 4, por certo que, não havendo irregularidade no Livro Razão e as irregularidades apontadas se limitando à falta de requisito extrínseco, (registro na Junta Comercial, o que foi realizado posteriormente), não cabe a tributação nos moldes levados a cabo”; d) “A distribuição de lucros se deu na proporção da produção, tal como previsto em contrato social”, sob autorização do art. 1007, primeira parte, do Código Civil. “A Coordenação-Geral de Tributação da RFB, possibilita que as sociedades assim definam a partição de lucros, conforme se depreende da Solução de Consulta nº 46/2010”; e)

f) “Não se pode desconsiderar uma regra de contrato social que defina a maneira como os lucros são distribuídos, de maneira a fazer incidir a exação tributária em questão sobre todo e qualquer valor destinado a sócios e não-sócios, estes últimos já inclusos em instrumento societário e que apenas foi registrado fora do prazo”; A imposição de multa qualificada não é cabível porque não houve dolo específico na conduta da empresa. Afinal, “se as operações se encontram escrituradas, não há um intuito de lesar”; g) A responsabilização pessoal dos sócios não é cabível porque “inexistente prova cabal de prática de ato com excesso de poderes, [...] não podendo a autuação basear-se em meros indícios ou presunções”; h) É incabível a imposição de responsabilidade pessoal aos sócios Gedealvares, Jander e Wallace em períodos em que já não figuravam no contrato social como sócios administradores: “não há prática de atos de gestão cotidianos e inerentes ao desenvolvimento das atividades, ou o que é pior, inexistente qualquer prova de que as decisões administrativas eram tomadas, nos períodos apontados como de “administração de fato” pelos sócios em questão”.

Os impugnantes pediram o reconhecimento da nulidade, a insubsistência ou a redução do valor do Auto de Infração.

2.DECISÃO RECORRIDA

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 2/39, o Relatório Fiscal (fls. 40/141), e a Impugnação apresentada pelo contribuinte principal e responsáveis solidários, às fls. 2023/2023, a 6ª Turma da DRJ/SDR, exarou Acórdão nº15-43.789, em 31 de outubro de 2017, às fls.2026/2052, julgando procedente em parte a impugnação, mantendo o Auto de Infração em sua integralidade e a imputação de responsabilidade tributária pelo crédito lançado aos sócios administradores da

empresa, com EXCLUSÃO da responsabilidade tributária de Gedealvares a partir de 12/11/2014 e de Jander e Wallace até 11/11/2014, nos termos do voto do relator.

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

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 ISOLADA.

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR DE FATO. ATOS DE GESTÃO.

A imputação de responsabilidade tributária a sócio administrador de fato da pessoa jurídica exige a demonstração da prática de atos de gestão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

3.RECURSO VOLUNTÁRIO

INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e responsáveis solidários, interpuseram Recurso Voluntário, tempestivamente, às fls. 2079/ 2100, reiterando, em síntese, os seguintes argumentos expostos na impugnação.

a)Sustenta novamente que a fiscalização procedeu à desconsideração indevida da escrituração contábil, sem a prévia concessão de prazo para regularização, circunstância que caracterizaria arbitramento irregular.

b)Afirma ainda que a fiscalização não demonstrou a inexistência de lucro no período fiscalizado, sendo indevida a reclassificação de todos os valores distribuídos como remuneração.

c)Defende, também, que a distribuição de lucros ocorreu de forma regular, em conformidade com as disposições do contrato social, que permite distribuição proporcional à produção dos sócios.

d)O recurso também reitera a inexistência de dolo ou fraude que justifique a multa qualificada, bem como a ausência de fundamentos que autorizem a responsabilização pessoal dos sócios indicados no auto de infração.

4.RESOLUÇÃO CARF N° 1003-000.482

O Recurso Voluntário foi encaminhado ao CARF para análise das alegações do recorrente, ao passo que a 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção às fls.2114 deliberou por unanimidade de votos, declinar a competência em prol da 2ª Seção de Julgamento, nos termos do voto do relator, conforme julgamento da Resolução CARF N° 1003-000.482 que reconheceu que a discussão envolve a qualificação dos rendimentos, matéria que atrai a competência da 2ª Seção de Julgamento, nos termos do art. 44 do RICARF, razão pela qual, por unanimidade, o colegiado decidiu declinar da competência para aquela Seção.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

VOTO

1. ADMISSIBILIDADE

Conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações formuladas pelo recorrente de nulidade do auto de infração e análise do caso na esfera judicial, visto que, foram suscitadas apenas em sede recursal, culminado na preclusão, que impede a análise dessas matérias inovadoras no presente recurso voluntário.

2.MÉRITO

2.1 DA DESCONSIDERAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL.

O contribuinte sustenta às fls. 2083 que os erros identificados na escrita contábil não devem ser generalizados, de modo a desclassificar a parte corretamente escriturada.

A decisão recorrida foi proferida em sentido diverso às fls. 2041, vejamos :

Os impugnantes não contestaram as irregularidades e discrepâncias, nem apresentaram argumentos ou documentos hábeis para afastá-las ou justificar a sua existência.

Do mesmo modo, 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 (fls. 87-88). Muito pelo contrário, as irregularidades e discrepâncias e o lapso temporal foram admitidos pelos impugnantes, que os consideraram como vícios de baixa significância.

A análise da documentação constante dos autos demonstra que as divergências existentes são bastante significativas. As irregularidades na contabilidade são relevantes, tanto intrínsecas quanto extrínsecas.

Não assiste razão ao recorrente

A controvérsia central reside na validade da desconsideração da escrita contábil e seus efeitos sobre a qualificação jurídica dos valores distribuídos.

Conforme se extrai dos autos, a fiscalização identificou inconsistências relevantes na escrituração, notadamente falhas que comprometeriam sua confiabilidade, tais como ausência de uniformidade, irregularidades em livros obrigatórios e desconformidade entre a movimentação financeira e os registros contábeis.

A própria autoridade lançadora consignou que houve “simulação de ato” com omissão de rendimentos na DIRF, bem como falhas capazes de comprometer a credibilidade da escrita, o que autoriza sua desconsideração .

Nesse contexto, não prospera a alegação de que a desconsideração da escrita teria ocorrido de forma indevida ou sem observância de requisitos legais. Ao contrário, a atuação fiscal encontra respaldo na constatação de que a escrituração não refletia a realidade dos fatos, circunstância que afasta sua aptidão probatória.

A ausência de confiabilidade da contabilidade impede sua utilização como base para aferição do lucro, legitimando a atuação da fiscalização no sentido de afastar os registros apresentados.

O CARF analisou a controvérsia em que restou configurada a identidade entre a matéria controvertida e as situações fáticas e jurídicas, conforme Acórdão nº 2102-004.012 da 2ª Turma, da 1ª Câmara da 2ª Seção, vejamos:

2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

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 atuada para os profissionais e as faturas de prestação de serviço emitidas pela atuada 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.

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.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.2 A EXISTÊNCIA DE LUCROS

O contribuinte alega às fls.2089, em síntese, que alguma eventual falha na escrita contábil não autoriza a desconsideração de tudo o que fora distribuído a título de lucro, mesmo porque só pode haver questionamento e, eventualmente, lançamento de contribuições previdenciárias aos sócios da empresa, se ficasse comprovado que o lucro gerado não era legítimo ou existente.

A decisão recorrida concluiu em sentido diverso às fls. 2048, da seguinte forma:

O conjunto das irregularidades e discrepâncias demonstradas nos autos, 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.

Não assiste razão ao recorrente.

A qualificação jurídica dos valores como lucros pressupõe a existência de contabilidade idônea e a efetiva apuração de resultado positivo, o que não se verifica no caso.

A fiscalização foi categórica ao afirmar que os valores pagos aos sócios e a terceiros foram indevidamente classificados como lucros, quando, na realidade, representariam contraprestação por serviços prestados, tendo sido inclusive omitidos da DIRF.

Tal circunstância evidencia que os pagamentos não decorreram de resultado apurado regularmente, mas sim de distribuição dissimulada de rendimentos.

Nessa linha, ausente comprovação idônea da existência de lucro distribuível, não há como acolher a pretensão do recorrente de enquadrar os valores na hipótese de isenção.

Mostra-se, portanto, legítima a requalificação promovida pela fiscalização, com a consequente incidência do imposto de renda retido na fonte.

O CARF analisou a controvérsia em que restou configurada a identidade da matéria controvertida e as situações fáticas e jurídicas, conforme Acórdão nº 2102-004.012 da 2ª Turma, da 1ª Câmara da 2ª Seção, vejamos:

2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

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 atuada calculava a produção individual dos profissionais e o valor cobrado das empresas contratantes.

Conforme foi escrita contábil, desde a sua constituição, a atuada 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.

Logo, não assiste razão ao recorrente neste tópico.

2.3 A FALTA DE REGISTRO NA JUNTA É UMA MERA FORMALIDADE E NÃO PODE ENSEJAR A DESCONSIDERAÇÃO ESCRITA FISCAL E UM ARBITRAMENTO DE “REMUNERAÇÃO”, DE MODO TRANSVERSO E IMPLÍCITO COMO CASO CONCRETO.

O contribuinte declara às fls. 2091 que embora o fisco fale em ausência de registro na junta comercial de determinadas inclusões e exclusões no quadro social, bem como de

autenticação irregular do livro 4, por certo que, não havendo irregularidade no Livro Razão e as irregularidades apontadas se limitando à falta de requisito extrínseco, (registro na Junta Comercial, o que foi realizado posteriormente), não cabe a tributação nos moldes levados a cabo.

A decisão recorrida consagrou entendimento distinto às fls. 2023, conforme a seguinte argumentação:

A Lei nº 8.934/94, que dispõe sobre o registro público de empresas mercantis e atividades afins, estabelece 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”.

Assim sendo, a eficácia das alterações contratuais da autuada contra terceiros, inclusive o Fisco, tem por marcos temporais os apontados na tabela elaborada pelo Auditor-Fiscal, de modo que as modificações feitas na composição do quadro societário surtiram efeitos nas datas apontadas na última coluna da tabela.

Diante desse fato, ao longo dos anos de 2013 e 2014, além do pagamento realizado a profissionais que sequer apareceram na alteração contratual feita em 2014, a autuada pagou valores a título de distribuição de lucros a diversos profissionais que só vieram a compor o seu quadro social no final de 2014.

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.

Portanto, rejeito a alegação de insignificância dos registros dos atos na Junta Comercial para o fim tributário.

Não assiste razão ao recorrente.

Conforme expressamente consignado na decisão recorrida, a controvérsia não se limita à existência de falhas formais isoladas, mas diz respeito à própria eficácia jurídica das alterações contratuais perante terceiros, inclusive a Fazenda Pública.

Assim, a alegação de que o registro na Junta Comercial seria mera formalidade não se sustenta, pois ignora o regime jurídico de eficácia dos atos societários.

O CARF analisou a controvérsia em que restou configurada a identidade da matéria controvertida e as situações fáticas e jurídicas, conforme Acórdão nº 2102-004.012 da 2ª Turma, da 1ª Câmara da 2ª Seção, vejamos:

2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

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.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.4 A DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS SE DEU NA PROPORÇÃO DA PRODUÇÃO, TAL COMO PREVISTO EM CONTRATO SOCIAL.

O contribuinte aduziu às fls. 2093 que a escrituração contábil da recorrente discrimina na forma legal e de acordo com o contrato social o lucro distribuído à luz da carga de trabalho desenvolvida pelos profissionais sócios da empresa e como não há na legislação tributária nenhuma vedação para o sócio ou acionista receberem apenas os lucros e dividendos, não há, de igual forma, motivo para que se considere todos os valores como “remuneração”.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso concreto, restou caracterizada a utilização indevida dessa sistemática, na medida em que os valores pagos estavam diretamente vinculados à prestação de serviços, e não ao resultado da atividade empresarial.

Dessa forma, evidencia-se a ocorrência de simulação, consistente na atribuição de forma jurídica de lucro a pagamentos que, em essência, constituem remuneração.

Tal conduta revela a adoção de planejamento tributário abusivo, com o objetivo de afastar a incidência de tributos sobre rendimentos do trabalho, mediante sua indevida reclassificação.

A inconsistência entre a escrituração contábil e a movimentação financeira, igualmente apontada nos autos, reforça essa conclusão, evidenciando que os registros não refletiam a realidade dos fatos.

Portanto, não se trata de mera opção legítima de organização societária, mas de distorção da natureza jurídica dos pagamentos, devidamente identificada pela fiscalização.

O CARF analisou a controvérsia em que restou configurada a identidade da matéria controvertida e as situações fáticas e jurídicas, conforme Acórdão nº 2102-004.012 da 2ª Turma, da 1ª Câmara da 2ª Seção, vejamos:

2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

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.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.5 DA INEXISTÊNCIA DE ATO QUE AUTORIZE A IMPOSIÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

O recorrente questiona às fls. 2098 a imposição de multa qualificada, conforme a seguinte argumentação:

Nesse diapasão, vale lembrar que a conduta da empresa não pode ser caracterizada como dolosa de sonegação e fraude, pois se analisadas minuciosamente, será possível constatar que, como já citado anteriormente, ocorreram falhas em desfavor de si mesmo.

Nesse caso, como teria a empresa a intenção de agir com dolo contra si? E mais, os documentos foram devidamente apresentados, não tendo sequer havido tentativas de ludibriar a fiscalização com informações falsas, mas sim informações com os erros cometidos pela empresa ao longo dos anos e que, como bem relatado pelo Auditor Fiscal, erros identificados e posteriormente corrigidos.

A decisão recorrida às fls. 2049 concluiu de forma diversa, consoante o seguinte entendimento:

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 autuada, pelas quais ela é contratualmente responsável, a de informar em contratos endereço irreal da sua sede, a de calcular a fatura de serviços mediante a aplicação de fator para embutir os tributos federais a cargo da autuada, 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).

A decisão recorrida não merece reparos.

O arcabouço probatório colacionado pela fiscalização ao longo da ação fiscal, detalhado no Relatório Fiscal às fls. 119, detalha minuciosamente a tentativa do recorrente de conferir natureza de lucros à remuneração por serviços prestados por sócios e não sócios, mediante infrações legais, contratuais e outras irregularidades, inclusive desvio de finalidade e simulação:

As irregularidades podem assim ser sumarizadas, dentre outras demonstradas neste relatório fiscal:

- pagamentos de “lucros isentos” a não-sócios!;
- a empresa revela que houve apuração mensal do resultado do exercício, o que fere o art. 1º da Lei 9.430/96;
- a contabilidade somente registra apuração e distribuição de lucros (em 2013) no último mês do ano, o que contraria o contrato social e discrepa da movimentação financeira real e dos recibos de distribuição de lucros apresentados;
- os recibos de pagamentos de distribuição de lucros não consistem documentação contábil porquanto não correspondem aos assentos contábeis;
- 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;
- no que toca a distribuição de lucros, há descompasso entre a movimentação financeira real (atinente aos rendimentos distribuídos) e aquela contabilizada, o que torna a contabilidade com vícios intrínsecos, fazendo prova contra a empresa;

Portanto não assiste razão ao recorrente.

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%.

2.6 DA INEXISTÊNCIA DE ATOS QUE AUTORIZEM A RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS.

Os responsáveis solidários, afirmam às fls. 2100 que não há qualquer conduta praticada pela empresa, muito menos pelos administradores que caracterizem a responsabilidade pessoal dos mesmos, nos termos do art. 135 do CTN, concluindo que só haveria possibilidade de responsabilizar pessoalmente o sócio administrador pelos débitos fiscais, caso fosse provado que eles agiram com dolo ou fraude. Em síntese: existência de uma infração é condição necessária ao desencadeamento da responsabilidade pessoal do administrador, mas não suficiente.

A decisão recorrida firmou entendimento divergente às fls.2051, vejamos:

A Autoridade Tributária descreveu minuciosamente no relatório fiscal a conduta fraudulenta praticada, e o seu reflexo tributário para afastar a incidência das contribuições previdenciárias e da retenção na fonte do imposto sobre a renda Os dispositivos legais infringidos foram identificados no relatório fiscal e nos demonstrativos anexos de título “Descrição dos fatos e enquadramento legal”. Creditou título específico no relatório fiscal para dispor sobre a responsabilidade tributária.

Não assiste razão aos responsáveis solidários.

Conforme consignado, os sócios participaram de condutas que resultaram na supressão de tributo, notadamente mediante omissão de rendimentos e prática de atos incompatíveis com a regular gestão societária.

Destaca-se, ainda, a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que determinados sócios atuaram como administradores de fato, mesmo após sua retirada formal da sociedade, circunstância evidenciada pela assinatura de documentos e participação em atos relevantes da empresa .

Tais elementos demonstram o envolvimento direto dos responsáveis na prática das infrações, legitimando a imputação de responsabilidade solidária.

Não se trata, portanto, de mera presunção, mas de conclusão fundada em elementos constantes dos autos.

O CARF analisou a controvérsia em que restou configurada a identidade da matéria controvertida e as situações fáticas e jurídicas, conforme Acórdão nº 2102-004.012 da 2ª Turma, da 1ª Câmara da 2ª Seção, vejamos:

2102-004.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

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.

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.

Portanto, não assiste razão aos responsáveis solidários.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, para na parte conhecida dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho

DOCUMENTO VALIDADO