



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720190/2017-75
ACÓRDÃO	2201-012.762 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA OU DECRETO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de decretos que se prestam à sua regulamentação.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE.

Configura sujeito passivo da obrigação tributária principal, na qualidade de contribuinte, a pessoa jurídica que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS. LUCROS DISTRIBUÍDOS DE FORMA DESPROPORCIONAL. CONDIÇÕES. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor sobre tal distribuição, e os registros contábeis contabilizarem regularmente o lucro.

Para comprovação da natureza de lucro dos pagamentos aos sócios prestadores de serviços médicos, é necessário que o contribuinte apresente documentação comprobatória da aplicação dos critérios eleitos pela própria sociedade para distribuição dos lucros.

A ausência de documentação comprobatória atrai a incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos realizados pela pessoa jurídica, por se considerar remuneração por serviços prestados.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício qualificada é exigível quando constatada a intenção do sujeito passivo de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, visando o recolhimento a menor dos tributos devidos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. REQUISITOS. AUSÊNCIA.

Nos termos do art. 135, III, do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta o administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela comprovação dos autos.

Tal responsabilidade não se confunde com a responsabilidade dos sócios, sendo necessária a comprovação da conduta individualizada e do seu nexo causal com o respectivo resultado prejudicial ao Fisco.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para: i) reduzir a multa de ofício qualificada para 100%, em virtude da retroatividade benigna; ii) afastar a responsabilidade solidária das sócias, excluindo-os da sujeição passiva.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Ribeirão Preto (SP), consubstanciada no Acórdão nº 14-76.532 (fls. 1.758/1.771), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente as Impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio.

Reproduzo abaixo o relatório do acórdão de primeira instância, que bem relata os fatos ocorridos até aquela decisão.

O presente auto de infração é destinado ao lançamento da contribuição social previdenciária apurada pela fiscalização em ação fiscal desenvolvida junto ao sujeito passivo acima identificado, no período de 01/2013 a 12/2014.

Constitui base de cálculo do tributo lançado o montante das remunerações pagas a contribuintes individuais a título formal de lucros isentos, cujos valores foram identificados na contabilidade da empresa.

Consta no relatório fiscal tratar-se de sociedade empresária limitada que tem como objetivo social exames, consultas e prestação de serviços médicos pediátricos em geral, conforme cláusula 3a de seu ato constitutivo, remunerando os seus segurados (enquadrados como contribuintes individuais) sob a roupagem de distribuição de lucros.

Acerca da natureza dos pagamentos realizados, relata a fiscalização ter identificado na contabilidade da empresa diversos pagamentos escriturados nos anos de 2013 e 2014 em contas do ativo, a título de antecipação de lucros. Esse valores, pagos ao longo do ano, foram baixados ao final de cada ano-calendário em contrapartida da conta 2.3.02.03.000002 - Resultados Acumulados (2013) e da conta 2.3.04.01.00.000001 – Lucros Acumulados (2014). Os valores pagos somam a importância de R\$2.984.205,29 no ano de 2013 e R\$1.870.272,81 no ano de 2014.

Além destes valores de adiantamentos de lucros, foi também identificada a importância de R\$1.250.000,00 referentes a lucros e dividendos a pagar, quitados em 31/12/2014 em contrapartida da conta Caixa.

Os valores assim contabilizados a título de lucros encontram-se individualizados por sócio, conforme demonstra a planilha constante às fls. 19 e seguintes, integrante do relatório fiscal.

Não obstante, identificou, a autoridade autuante, que tais valores, considerados pela empresa como participação nos lucros da empresa, tratavam-se, na realidade, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência do trabalho desenvolvido.

Assim relata a fiscalização:

*217. Ficou demonstrado à sociedade que, ainda que se considerassem lucros os rendimentos distribuídos aos sócios da empresa PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, houve amplo descumprimento à lei e ao Contrato Social, de onde, **por si só**, se afasta a não incidência de contribuições previdenciárias a que alude o parágrafo 1º do art. 201 do Decreto 3.048/99.*

218. 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:

- Não apresentação da documentação comprobatória (recibos de distribuição de lucros) referente aos lançamentos contábeis feitos a título de distribuição de lucros;*
- Escrita contábil com vícios intrínsecos;*
- Não apresentação da documentação comprobatória (cheques) referente a movimentação financeira contabilizada a título de distribuição de lucros;*
- A não comprovação da realização das deliberações sociais exigidas em lei, referentes a aprovação de contas dos administradores e destinação dos resultados;*
- O confessado não registro na Junta Comercial das atas deliberativas (acaso existentes) referentes a aprovação de contas dos administradores e destinação dos resultados;*
- A não comprovação da convocação para realização das deliberações sociais sobre contas de administradores e destinação dos resultados;*
- A não comprovação do envio (mediante protocolo) das demonstrações contábeis aos sócios previamente às deliberações sociais sobre contas de administradores e destinação dos resultados*
- Ausência em Contrato Social, alterações ou atas de menção expressa a participação de cada sócio nos lucros e perdas, conforme exige o art. 997, VII do CCB;*
- Comprovação da prestação de serviços médicos por não-sócios, contrariamente ao que a empresa afirmou;*

Em decorrência, as parcelas pagas aos contribuintes individuais (sócios) foram consideradas remuneração, com a incidência da contribuição previdenciária correspondente.

Com fundamento no artigo 135, III do Código Tributário Nacional foram incluídos no pólo passivo da autuação os sócios administradores abaixo relacionados:

- Silvana Guasti Almeida
- Eliane Matteoli De Sousa Santana
- Tatiana Alves Franklin Dazzi
- Liliane Gomes Schwartz

A autoridade autuante esclarece, ainda, em relação à responsabilização dos administradores acima relacionados, que *não se pode excluir seu interesse na situação constituinte do fato gerador, qual seja, serviços médicos prestados, já que se beneficiaram também da evasão fiscal ora apontada, ficando isentos de imposto de renda e de contribuições previdenciárias (cota do segurado), resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria.*

Sobre os valores apurados, foi aplicada multa de ofício qualificada à alíquota de 150%, considerando a incorrência no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, uma vez que a conduta do sujeito passivo impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

IMPUGNAÇÃO

A empresa autuada e os responsáveis solidários apresentaram impugnação ao débito de maneira conjunta e contendo, em síntese, os seguintes argumentos:

Aduz, primeiramente, ser equivocada a conclusão da Receita Federal de que a distribuição de lucros seria, na verdade, remuneração pelos serviços prestados pelos sócios. Nesse sentido, afirma que os documentos entregues durante o procedimento fiscal comprovam a apuração e distribuição, tanto dos lucros quanto da remuneração paga por aqueles que prestavam serviços à empresa, não se falando em irregularidade.

Aduz que a impugnante arcava com inúmeras outras contribuições e que os lucros já sofriam a incidência da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, que também financia a seguridade social, motivo pelo qual entende que este auto de infração configura bitributação.

Da ilegitimidade passiva da impugnante

Argumenta que, sendo a impugnante empresa interposta e intermediadora de mão-de-obra, como afirma o auditor-fiscal ao longo do relatório fiscal, não poderia ser autuada para pagamento de supostos tributos que não foram por ela sonegados.

Em outros termos, afirma que a concordância com a tese de que os hospitais estabeleciam uma relação direta de prestação de serviços com os sócios da

empresa impugnante, acarreta a conclusão pela ilegitimidade da impugnante para figurar no pólo passivo da autuação, já que seriam os hospitais Meridional S/A e Praia da Costa S/A os responsáveis por reter o IR.

Argumenta pela ausência de vantagem à impugnante com a pejetização, alegando que esta suposta vantagem se torna ínfima diante das perdas de natureza trabalhista e previdenciária a que são submetidas aos médicos com a imposição de criação de empresa.

Requer, assim, a nulidade do auto de infração.

Da ausência de irregularidade na distribuição de lucros

No mérito, afirma que o lucro distribuído não está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Que tal isenção é incontroversa, tanto pelas disposições constantes na Lei nº 10.101/2000, quanto pelo julgamento do Recurso Extraordinário 569.441/2014 pelo plenário do Supremo Tribunal Federal (repercussão geral) e pelo próprio entendimento manifestado pelo Auditor-Fiscal nos tópicos 49 e seguintes do relatório fiscal.

Afirma que os médicos prestam serviços não somente à sociedade enquanto administradores, mas também serviços a terceiros em nome da sociedade, de forma a realizar o seu objetivo social. Logo, entende ser um equívoco considerar como remuneração todas as receitas da sociedade decorrentes da prestação de serviços.

E que o Auditor-Fiscal faz crer que somente a receita da empresa obtida por meio de profissionais contratados seria passível de distribuição de lucros.

Afirma não existir previsão normativa que imponha à sociedade remunerar o sócio como contraprestação pelo trabalho prestado à sociedade, haja vista que o contrato social é que definirá a forma como os sócios serão pagos. E afirma que tanto o contrato social quanto os demais documentos entregues no curso da ação fiscal comprovam a apuração, discriminação e distribuição tanto dos lucros, quanto da remuneração paga pelos serviços prestados por alguns dos sócios, como os sócios administradores, que recebiam *pro-labore*. Pugna, assim, pela nulidade do auto de infração.

Da regular demonstração contábil dos lucros

Insurge-se contra a disposição contida no artigo 201, §5º, II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual fundamentou a desconsideração dos lucros distribuídos, alegando a sua inconstitucionalidade. Afirma que, no intuito de regulamentar a lei ordinária, o decreto não poderia tributar as sociedades civis profissionais e introduzir um novo fato gerador para incidência das contribuições previdenciárias.

Que nesse sentido, o artigo 201, em seu §5º, pretende tributar a distribuição de lucros da impugnante quando não houver discriminação entre a remuneração

decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou quando não há correta discriminação contábil nos documentos da empresa, entendendo pela inconstitucionalidade de tal exigência.

Afirma que a norma prevista no artigo mencionado não prevalece diante da disposição contida no artigo 28, §9º, "j" da Lei nº 8.212/1991 alegando a sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

Da demonstração de pagamento de lucro aos sócios

Afirma ter demonstrado a distribuição de lucros aos sócios, assim com os pagamentos de *pro-labore* em datas e valores coincidentes com a escrituração contábil, afirmando a inexistência de irregularidade.

Transcreve jurisprudência do CARF sobre o tema.

Afirma que o auditor fiscal se apega a formalidades descabidas para apontar irregularidades na contabilidade como a ausência da cópia dos cheques ou dos recibos de pagamento aos sócios, entendendo não existir obrigatoriedade de tais documentos por entender que os livros Diário e Razão já demonstram o necessário.

Menciona, ainda, não existir qualquer incompatibilidade com a legislação a distribuição mensal de lucros com base em balanços levantados mensalmente e demonstrativos da existência de lucro. Entende que esses documentos, independente do registro em ata, já configura documento hábil à distribuição de lucros.

Da suposta utilização de profissionais médicos não sócios

Argumenta que a escala de plantão fornecida pelo hospital Praia da Costa S/A não se trata de documento obtido junto à impugnante e que os referidos médicos constantes nessa escala de plantão não eram remunerados pela impugnante.

Afirma inexistir qualquer prova a subsidiar a interpretação do auditor fiscal.

Da inexigibilidade da multa aplicada

Insurge-se contra a multa qualificada aplicada, alegando a ausência de fraude, sonegação ou conluio.

Argumenta que a multa de 150% fundamenta-se exclusivamente na divergência de entendimento sobre a forma adotada para o pagamento de lucros existentes, entre o agente fiscal e a empresa impugnante, fato que por si só não configura sonegação ou fraude.

Aduz a ausência de dolo e que o mesmo não pode ser presumido.

Aduz, ainda, que a multa de 150% ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, motivo pelo qual requer a sua redução para o patamar de 40% ou, subsidiariamente, para 75%.

Da impossibilidade de responsabilização solidária dos sócios administradores

Entende serem contraditórios os fatos narrados pelo Auditor Fiscal uma vez que, concluindo tratar-se, a impugnante, de empresa interposta, com a finalidade de maquiagem a relação direta dos hospitais com os profissionais médicos, então não se pode falar em responsabilização pessoal dos sócios administradores pois, nesse caso, os mesmos sequer existiriam. Pelas conclusões do Auditor, todos seriam funcionários dos hospitais em relações trabalhistas, de modo que a PSPED não teria característica de empresa.

Alega que não há como individualizar condutas em uma empresa interposta, tanto que o Auditor apenas presume o dolo, sem individualizar a conduta efetivamente praticada pelos sócios administradores.

Nesse sentido, afirma que o Auditor-Fiscal não aponta qual seria essa infração à lei, ao contrato social ou mesmo o excesso de poder que teria sido praticado pelas impugnantes.

Que nenhuma fraude ou má-fé pode ser imputada aos administradores.

Menciona a súmula 430 do STJ, segundo a qual *o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*.

Pelas razões expostas, requer a exclusão das impugnantes do pólo passivo da autuação.

Ao final, requer a procedência das razões apresentadas.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

PREVIDENCIÁRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ATRIBUIÇÃO DE NATUREZA REMUNERATÓRIA.

Configura remuneração sujeita à incidência de contribuição previdenciária os pagamentos realizados pela pessoa jurídica a contribuintes individuais a título formal de distribuição de lucros aos sócios, quando identificado que o seu pagamento configura retribuição por serviços prestados.

É vedada, para fins previdenciários, a remuneração de contribuintes individuais exclusivamente mediante distribuição de lucros.

SUJEIÇÃO PASSIVA.

Configura sujeito passivo da obrigação tributária principal, na qualidade de contribuinte, a pessoa jurídica que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os administradores da pessoa jurídica 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte autuada e todos os responsáveis solidários foram devidamente cientificados da decisão da DRJ, tendo apresentado os seus recursos voluntários em uma mesma peça processual, conforme abaixo.

Sujeito passivo	Ciência	Recurso Voluntário
PSPED PRONTO SOCORRO	19/04/2018 (fl. 1.793)	17/05/2018 (fls. 1.808/1.842)
Silvana Guasti Almeida	24/04/2018 (fl. 1.799)	17/05/2018 (fls. 1.808/1.842)
Eliane Matteoli De Sousa Santana	24/04/2018 (fl. 1.795)	17/05/2018 (fls. 1.808/1.842)
Tatiana Alves Franklin Dazzi	25/04/2018 (fl. 1.800)	17/05/2018 (fls. 1.808/1.842)
Liliane Gomes Schwartz	24/04/2018 (fl. 1.801)	17/05/2018 (fls. 1.808/1.842)

Os Recorrentes alegam o seguinte, em resumo:

Preliminares:**Irretroatividade do novo critério interpretativo**

1. A alteração do critério jurídico de interpretação só pode ser aplicada em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a um fato gerador ocorrido posteriormente.
2. Assim, a operação Esculápios de Ouro, baseada na Solução de Consulta nº 120/2016, deflagrada pela Receita Federal em Vitória/ES, entre os anos de 2015/2016, autuou a Recorrente no período/competência compreendida entre os exercícios dos anos 2013 e 2014.
3. Ocorre que, nesse período (2013/2014), estava em vigor a Solução de Consulta nº 196/2013 – SRRF-09, que permitia apenas distribuição de lucros como forma

de remuneração de sócios, ou seja, não havia necessidade do pagamento de pró-labore e conseqüente recolhimento de Contribuição Previdenciária.

4. Em 2016, por meio da Solução de Consulta nº 120, houve uma mudança de posicionamento para considerar que pelo menos parte dos valores pagos pela sociedade ao sócio que presta serviço à sociedade terá necessariamente natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, sujeita à incidência de contribuição previdenciária.
5. Essa nova interpretação não pode retroagir para fatos geradores ocorridos anteriormente à sua modificação, ou seja, anteriores a agosto de 2016.
6. A decisão recorrida cita a Solução de Consulta nº 120/2016, que firmou o entendimento de se impor à sociedade a obrigação de remunerar o sócio como contraprestação pelo trabalho. Apesar da inconstitucionalidade dessa interpretação, ela só poderia valer para fatos posteriores a sua publicação.
7. Deve, portanto, ser anulado o combatido auto de infração.

Ilegitimidade passiva:

8. Se a Recorrente seria empresa interposta e intermediadora de mão-de-obra, como alude o auditor ao longo do relatório fiscal, não poderia ser autuada para pagamento de supostos tributos que não foram por ela “sonegados”.
9. A concordância com a tese de que os hospitais estabeleciam uma relação direta de prestação de serviços com os sócios da empresa Recorrente acarreta a conclusão pela sua ilegitimidade passiva da presente relação jurídica, já que seriam os hospitais Meridional S/A e Praia da Costa S/A os responsáveis por pagar os tributos de seus empregados.

Mérito:

10. Os médicos prestam serviços não somente à sociedade enquanto administradores, mas também serviços a terceiros em nome da sociedade, de forma a realizar o seu objetivo social. Assim, é um equívoco considerar como remuneração todas as receitas da sociedade decorrentes da prestação de serviços.
11. O Auditor-Fiscal faz crer que somente a receita da empresa obtida por meio de profissionais contratados seria passível de distribuição de lucros.
12. Tanto o contrato social quanto os demais documentos entregues no curso da ação fiscal comprovam a apuração, discriminação e distribuição tanto dos lucros, quanto da remuneração paga pelos serviços prestados por alguns dos sócios, como os sócios administradores, que recebiam pró-labore.

13. A disposição contida no artigo 201, §5º, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual fundamentou a desconsideração dos lucros distribuídos, é inconstitucional.
14. A demonstração da distribuição de lucros aos sócios, assim com os pagamentos de pró-labore em datas e valores coincidentes com a escrituração contábil, atestam a inexistência de irregularidade.
15. O auditor fiscal se apega a formalidades descabidas para apontar irregularidades na contabilidade como a ausência da cópia dos cheques ou dos recibos de pagamento aos sócios, pois não existe obrigatoriedade de tais documentos, sendo que os livros Diário e Razão já demonstram o necessário.
16. Não existe qualquer incompatibilidade com a legislação a distribuição mensal de lucros com base em balanços levantados mensalmente e demonstrativos da existência de lucro.
17. Quanto à escala de plantão fornecida pelo hospital Praia da Costa S/A, não se trata de documento obtido junto à Recorrente e os referidos médicos constantes nessa escala de plantão não eram remunerados por ela.
18. A multa qualificada aplicada não deve prosperar, em face da ausência de fraude, sonegação ou conluio.
19. A multa de 150% fundamenta-se exclusivamente na divergência de entendimento sobre a forma adotada para o pagamento de lucros existentes, entre o agente fiscal e a empresa fiscalizada, fato que por si só não configura sonegação ou fraude. O dolo não pode ser presumido.
20. A multa de 150% ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, motivo pelo qual deve ser reduzida para o patamar de 40% ou, subsidiariamente, para 75%.
21. São contraditórios os fatos narrados pelo Auditor Fiscal, uma vez que, concluindo tratar-se de empresa interposta, com a finalidade de maquiagem a relação direta dos hospitais com os profissionais médicos, não se pode falar em responsabilização pessoal dos sócios administradores, pois, nesse caso, eles sequer existiriam.
22. Não há como individualizar condutas em uma empresa interposta, tanto que o Auditor apenas presume o dolo, sem individualizar a conduta efetivamente praticada pelos sócios administradores.

Em 12/09/2018, os Recorrentes apresentaram petição (fl. 1.847), anexando decisão de outra turma deste Conselho (fls. 1.848/1.862), referente a outro contribuinte, alegando tratar-se de caso idêntico, onde se reconheceu a possibilidade da distribuição de lucros desproporcional à participação societária.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Os Recorrentes citam diversas decisões administrativas em seus recursos, tendo também anexado aos autos, após a interposição do seu recurso voluntário, decisão de outro colegiado referente a outro contribuinte.

Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

Ademais, apenas a título argumentativo, em relação ao acórdão anexado aos autos, de forma extemporânea, observa-se que os Recorrentes destacam apenas a parte da decisão que favorece a sua tese, pois, embora o voto condutor tenha afastado irregularidades formais quanto à ausência de atas sobre a distribuição de lucros, a sua conclusão se deu em virtude de se ter considerado que as diversas informações prestadas por e-mail eram capazes de substituir a elaboração de uma ata. Já, no presente caso, segundo o relatório fiscal, a contribuinte autuada nada apresentou, não comprovando a aprovação dos demais sócios das demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais, documentos que seriam essenciais para dar suporte à distribuição de lucros, na visão da autoridade autuante. Trata-se, portanto, de situações distintas.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

Com relação às alegações de inconstitucionalidade ou de interpretação conforme a Constituição, feitas pelos Recorrentes, convém registrar que o exame de validade das normas insertas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

PRELIMINARES

Sustentam os Recorrentes que, se a empresa atuada seria interposta e intermediadora de mão-de-obra, como alude o auditor ao longo do relatório fiscal, não poderia ser atuada para pagamento de supostos tributos que não foram por ela “sonogados”.

Defendem que a concordância com a tese de que os hospitais estabeleciam uma relação direta de prestação de serviços com os sócios da empresa acarreta a conclusão pela sua ilegitimidade passiva da presente relação jurídica, já que seriam os hospitais Meridional S/A e Praia da Costa S/A os responsáveis por pagar os tributos de seus empregados.

Sem razão os Recorrentes.

Restou evidente nos autos que a empresa atuada era uma pessoa jurídica que atuava normalmente, com faturamento e cujos contratos celebrados com os Hospitais Meridional S/A e Hospital Praia da Costa S/A foram considerados legítimos.

O que se concluiu na Fiscalização foi que a natureza das remunerações decorrentes dos serviços prestados nesses contratos não era de lucros distribuídos aos seus sócios, mas sim de remuneração pelo trabalho. Assim, a autoridade atuante relatou que a empresa agiu/funcionou como interposta pessoa. Em nenhum momento, a Fiscalização afirmou que a empresa não existiu.

Desse modo, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

Ainda de modo preliminar, os Recorrentes aduzem que a decisão recorrida cita a Solução de Consulta nº 120/2016, que firmou o entendimento de se impor à sociedade a obrigação de remunerar o sócio como contraprestação pelo trabalho.

Afirmam que, no período fiscalizado, estava em vigor a Solução de Consulta nº 196/2013 – SRRF-09, que permitia apenas distribuição de lucros como forma de remuneração de sócios, ou seja, não havia necessidade do pagamento de pró-labore e conseqüente recolhimento de Contribuição Previdenciária.

Asseveram que a alteração do critério jurídico de interpretação só pode ser aplicada em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a um fato gerador ocorrido posteriormente.

Defendem que essa nova interpretação da Solução de Consulta nº 120/2016 não pode retroagir para fatos geradores ocorridos anteriormente à sua modificação, ou seja, anteriores a agosto de 2016.

Em virtude dessas alegações, requerem a anulação do auto de infração.

Não cabe razão aos Recorrentes.

A Solução de Consulta nº 120/2016 não foi fundamento para a autuação. A autoridade fiscal constatou, pelas diversas razões mencionadas no relatório fiscal, que serão tratadas adiante na análise do mérito, que a Contribuinte autuada não logrou comprovar que a natureza jurídica das remunerações seria de lucro.

A decisão recorrida citou a referida Solução de Consulta apenas como reforço dos seus argumentos, visando a combater uma das alegações das Recorrentes, porém, a sua fundamentação deu-se com base nos artigos do Código Civil, nas cláusulas do Contrato Social e nos documentos acostados aos autos.

Portanto, não houve mudança de critério jurídico, de forma que a preliminar deve ser afastada.

MÉRITO

Os Recorrentes fazem as seguintes alegações:

- Os médicos prestam serviços não somente à sociedade enquanto administradores, mas também serviços a terceiros em nome da sociedade, de forma a realizar o seu objetivo social. Assim, é um equívoco considerar como remuneração todas as receitas da sociedade decorrentes da prestação de serviços.
- O Auditor-Fiscal faz crer que somente a receita da empresa obtida por meio de profissionais contratados seria passível de distribuição de lucros.
- Tanto o contrato social quanto os demais documentos entregues no curso da ação fiscal comprovam a apuração, discriminação e distribuição tanto dos lucros, quanto da remuneração paga pelos serviços prestados por alguns dos sócios, como os sócios administradores, que recebiam pró-labore.

- A demonstração da distribuição de lucros aos sócios, assim com os pagamentos de pró-labore em datas e valores coincidentes com a escrituração contábil, atestam a inexistência de irregularidade.
- O Auditor-Fiscal se apega a formalidades descabidas para apontar irregularidades na contabilidade como a ausência da cópia dos cheques ou dos recibos de pagamento aos sócios, pois não existe obrigatoriedade de tais documentos, sendo que os livros Diário e Razão já demonstram o necessário.
- Não existe qualquer incompatibilidade com a legislação a distribuição mensal de lucros com base em balanços levantados mensalmente e demonstrativos da existência de lucro.

Pois bem.

O artigo 997 do Código Civil admite a existência de sócio de serviços e a distribuição de dividendos com base na sua participação, ao dispor que a sociedade se constitui mediante contrato escrito, particular ou público, e que, além das cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços.

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

(...)

V - as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços;

(...)

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas.

O próprio Código Civil autoriza a distribuição desproporcional de dividendos, conforme abaixo:

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

A Receita Federal, por meio da Solução de Consulta nº 46 - SRRF06/Disit, de 24/05/2010, ao tratar de imposto de renda, entendeu que é permitida a distribuição de lucro de forma desproporcional à participação no capital social desde que conste no contrato social e esteja em conformidade com a legislação societária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS. ISENÇÃO.

A distribuição de lucros aos sócios é isenta de imposto de renda (na fonte e na declaração dos beneficiários), contanto que sejam observadas as regras previstas na legislação de regência, atinentes à forma de tributação da pessoa jurídica.

Estão abrangidos pela isenção os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249/1995, art. 10; Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda -RIR/99, art. 39, inc. XXIX; Lei nº 10.406/2002, arts. 997, incs. IV e VII, 1.007, 1.008, 1.053 e 1.054; IN nº 93/1997, art. 48, caput, e §§ 1º a 8º.

A distribuição desproporcional de lucros, além de ser prática comum em sociedades cujo objeto é a prestação de serviços de natureza técnica ou intelectual, não encontra vedação em nenhum regramento legal ou mesmo infralegal.

Uma vez que os valores pagos estejam dentro do resultado apurado, ainda que em balancete mensal, é lícita a fixação de critérios outros para a respectiva distribuição que não, e apenas, os percentuais relativos à participação societária, desde que o novo critério esteja explicitado nos atos constitutivos da pessoa jurídica e seja plenamente obedecido.

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

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

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

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

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

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

No presente caso, o contrato social da autuada estabelece os seguintes critérios para a distribuição de lucros:

CLÁUSULA OITAVA: As deliberações sociais serão tomadas **através de assembleias de sócios**, nos termos dos Artigos 1.071 a 1.080 da Lei no 10.406 de 10 de janeiro de 2002.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: Além de outras matérias indicadas na Lei ou no contrato social, os sócios devem deliberar sobre:

I **-aprovar as contas dos administradores**, até o último dia do quarto mês, subsequente ao término do exercício social;

[...]

CLÁUSULA DÉCIMA: O exercício social coincidirá com o ano civil e terá início em 10 de janeiro e terminará em 31 de dezembro de cada ano, findo o qual serão elaboradas as demonstrações contábeis da SOCIEDADE-, com observância da legislação em vigor.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - A sociedade levantará demonstrações contábeis mensalmente e em função desses resultados, distribuirá, se houver lucros e/ou perdas, aos seus sócios, sempre por deliberação dos sócios representando a maioria do capital social, sem prejuízo da elaboração de balanços intermediários ou intercalares e/ou da opção pelo regime de apuração do imposto de renda, sempre que as conveniências sociais assim determinarem.

PARÁGRAFO SEGUNDO -Por decisão dos sócios, os lucros poderão ser distribuídos proporcionalmente ao envolvimento técnico e profissional de cada um na sua obtenção. Nesse caso, a participação de cada um no capital social será irrelevante para fins do rateio dos lucros, mas a parcela de cada um será demonstrada contabilmente ou em relatórios gerenciais suportados pelas operações financeiras e contábeis.

PARÁGRAFO TERCEIRO - As demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais dos lucros serão encaminhadas mediante protocolo a cada sócio, considerando-se automaticamente aprovadas em relação ao destinatário, se não houver oposição fundamentada no prazo de 30 (trinta) dias da expedição.

(destaquei)

Em suma, são os seguintes os critérios adotados pela empresa em seu contrato social, para distribuição dos lucros:

- levantamento de demonstração contábil mensal e, no caso de apuração de lucros, distribuição aos sócios, sempre por deliberação dos sócios representando a maioria do capital social;
- por decisão dos sócios, a distribuição de lucro pode ocorrer de forma desproporcional ao capital social, conforme o envolvimento técnico e profissional de cada um na sua obtenção. Nesse caso, a parcela de cada sócio deve ser demonstrada contabilmente ou em relatórios gerenciais suportados pelas operações financeiras e contábeis;
- as demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais dos lucros devem ser encaminhados mediante protocolo a cada sócio para aprovação.

Assim dispõe o §1º do art. 9º do Decreto-lei 1.598, de 1977:

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Documentos hábeis são aqueles legítimos e idôneos, com validade jurídica, que comprovam fatos, obrigações ou atos administrativos, assegurando autenticidade, clareza e segurança jurídica, sendo ônus do contribuinte apresentar a documentação que ateste os registros de sua contabilidade.

Não basta apresentar os registros na contabilidade, como alegam os recorrentes. É imprescindível a comprovação documental daquilo que está escriturado contabilmente.

Analisando os fatos narrados no relatório fiscal e os documentos anexados aos autos, resta evidente que a empresa autuada não apresentou documentação hábil e idônea referente à comprovação da distribuição de lucros.

Não se comprovou que os valores escriturados em sua contabilidade como pagamento de lucros aos sócios foram efetivamente atribuídos às pessoas físicas ali identificadas.

Veja-se o que relata a autoridade fiscal (fls. 40/54):

DA NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL HÁBIL E IDÔNEA REFERENTE À DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

66. Assim, através do Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 008, a empresa PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA foi instada a apresentar, em relação ao período 01/01/2013 a 31/12/2014, os documentos referentes a todos os fatos contábeis escriturados às contas contábeis atinentes a distribuição de lucros antecipados. Também foi objeto de intimação a apresentação da escrita contábil.

67. O prazo para atendimento escoou *in albis*, sem qualquer resposta. A intimação para apresentação dos documentos que corroborassem os lançamentos a título de lucros foi reiterada através do TIF nº 009, em renovada oportunidade.

68. Em resposta ao TIF nº 009, a empresa assim atendeu:

“Livro Diário – anos 2013/2014 – anexo3”

69. Assim, respondendo ao TIF 009, a empresa alegou que os documentos contábeis que comprovariam os lançamentos contábeis seriam o próprio Livro Diário!

70. Ou seja, com o devido respeito, segundo a resposta oferecida, o Livro Diário da empresa seria uma espécie de Livro Contábil auto-probante, auto-suficiente, em que bastaria aos lançamentos contábeis dele tomarem parte para tornarem desnecessário qualquer prova documental, o que caracteriza elementar afronta a todas as normas contábeis e comerciais, em especial aos artigos 1.179 e 1.184 do Código Civil.

71. Ante a patente insuficiência e impropriedade da resposta oferecida ao TIF nº 009, em renovada oportunidade, em nova reiteração (a segunda), foi expedida nova intimação (o TIF nº 010), expressamente frisando que o que se pedia eram os documentos que comprovassem os atos e fatos que originaram os lançamentos contábeis referentes a distribuição de lucros.

72. Os oito dias úteis estipulados no TIF nº 010 escoaram em branco, sem qualquer atendimento. Com isso, somadas as três sucessivas intimações, (TIF nº 008, 009 e 010) a empresa contara com 38 (trinta e oito) dias úteis, e nada apresentara para comprovar documentalmente os lançamentos contábeis e a título de lucros, sequer oferecendo resposta a duas intimações.

73. Malgrado o fato, em nova oportunidade, foi expedido o TIF nº 011, com 15 (quinze) dias úteis adicionais, totalizando, portanto, nas quatro intimações, a 53 (cinquenta e três) dias úteis de prazo concedido. A intimação foi assim vertida:

APRESENTAR os documentos referentes a todos os fatos contábeis escriturados às contas contábeis atinentes a distribuição de lucros antecipados;

Contexto:

re-reiteração dos TIF nº 008 e 009, já que a empresa não apresentou qualquer documento que dê suporte aos mencionados fatos contábeis, e, equivocadamente, em resposta oferecida ao TIF nº 009, remeteu a apresentação dos documentos ao próprio Livro Diário 2013.

O que se pede são os documentos que comprovem os atos e fatos que originam lançamento (s) de distribuição de lucro na escrituração contábil.

74. A empresa respondeu ao TIF 011 da seguinte forma:

“ Segue em anexo as guias de previdência social (GPS) do período, os relatórios das folhas de pagamento aos sócios que desempenharam os serviços para a empresa, guia de recolhimento da contribuição sindical (GRCS), comprovante de pagamento do imposto sobre serviço (ISS) ao Município de Cariacica/ES, notas fiscais referentes aos serviços contábeis tomados de Corradine Contabilidade ME, documentos de arrecadação de

receitas federais (PIS;COFINS, CSLL, IRPJ), folha mensal SEFIP anos 2013 e 2014, livros razão 2013 e 2014 e livro diário 2014 (2013 já foi entregue no TIF nº 01) ”.

75. Colhe-se da resposta oferecida que a empresa não apresentou um documento sequer para arrimar os fatos contábeis escriturados às contas contábeis atinentes a distribuição de lucros antecipados.

76. Pretende a empresa comprovar documentalmente distribuição de lucros, apresentando guias de ISS, notas fiscais de serviços, guias da previdência social e SEFIP, isto depois de responder (TIF nº 009) que os lucros não foram declarados em GFIP nem foram recolhidas as contribuições à Previdência Social!!

77. Decorre daí que a falta de documentação hábil e idônea não oferece suporte legal a distribuição de lucros (assim contabilizados). Preferiu apresentar documentos que não guardam qualquer correspondência com os lançamentos contábeis de lucros, seja quanto à sua natureza, datas, valores, contrapartidas, etc

78. Nesse passo, cabe trazer o que dispõe a lei comercial, especificamente no art. 1.179 do Código Civil Brasileiro – CCB, *verbis*:

Da Escrituração

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

79. Portanto, faz-se necessário que a contabilidade possua correspondência com a documentação respectiva, sob pena de violação ao art. 1.179 do CCB. Somente havendo tal correspondência pode a documentação apresentada ser categorizada como documento contábil, de tal forma possa comprovar os fatos que originam lançamentos na escrituração da empresa.

80. Caso fossem considerados documentos contábeis, seria ainda necessário aferir se são hábeis e idôneos, ou seja, se são revestidos das características intrínsecas e extrínsecas essenciais. Vejamos a propósito o que diz a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/2011 (D.O.U de 23/03/2011), em seus itens 26 e 27, dentre outros, e a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 2.2. Vejamos:

[...]

81. Assim, ante a patente falta de correspondência com os lançamentos contábeis a título de lucros, decorre que a documentação apresentada, sequer formalmente, demonstra distribuição de lucros.

82. Portanto, a falta de documentação contábil, muito menos hábil e idônea, não oferece suporte legal válido aos lançamentos contábeis atinentes a distribuição de lucros.

83. Nesse passo, traz-se, na forma da legislação acima transcrita, que a documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”. E documento contábil, estrito-senso, é aquele que comprova os atos e fatos que originam lançamento (s) na escrituração contábil da Entidade, conforme dispõe a norma contábil acima transcrita.

84. Na forma usual, há utilização de recibos de distribuição de lucros, no seguinte modelo:

[...]

DA NÃO APRESENTAÇÃO DAS CÓPIAS DE CHEQUES OU TEDS REF A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA REF A DISTRIBUIÇÃO DE SUPOSTOS LUCROS, ASSIM ESCRITURADOS NA CONTABILIDADE

85. O documento usualmente utilizado para comprovar distribuição de lucros, conforme visto, seriam recibos de distribuição de lucros, da mesma forma que se utilizam recibos de pagamento de salários para comprovar pagamento de salários, recibos de pagamento de pró-labore para comprovar pagamento de pró-labore e assim por diante.

86. Mas, seja qual fosse a natureza real dos pagamentos, os lançamentos contábeis (a título formal de lucros) traduzem movimentações financeiras. Os ANEXO 1 e 2 trazem que os pagamentos de lucros seriam feitos via cheque.

87. Por isso, em todas as intimações acima mencionadas (TIFs nº 008, 009, 010 e 011), foram solicitadas as cópias de cheques ou TEDs que comprovassem os lançamentos contábeis a título de lucros.

88. Digno notar que, respondendo ao TIF nº 009, a empresa alegou que os documentos solicitados estariam no Balanço, ou seja, em seu dizer, o Balanço Patrimonial seria a comprovação documental de movimentações financeiras referentes a distribuição de lucros (assim escrituradas) havidas ao longo do ano!!

89. Ora é sabido que o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade, representando uma posição estática (posição ou situação do patrimônio em determinada data).

90. É elementar que nenhuma demonstração contábil supre os documentos contábeis que provam os fatos contábeis escriturados.

91. Repita-se, somadas, as quatro intimações (TIFs nº 008, 009, 010 e 011), o prazo concedido foi de 53 (cinquenta e três) dias úteis. O TIF nº 011, em repetida reiteração, foi assim vertido:

[...]

92. Essa a resposta oferecida:

“ O período de apuração no TIF compreende os anos de 2013 e 2014. A distribuição de lucros e as principais movimentações financeiras da empresa eram realizadas por meio de cheques, contudo, a contabilidade não providenciou cópia dos cheques à época. Como se pode observar por meio dos documentos fiscais (livro diário e razão) foram vários cheques emitidos, de modo que solicitar microfilmagem ao banco ficaria extremamente oneroso para a empresa. Logo, não obstante a vontade de colaborar com essa i. fiscalização, há um entrave de ordem financeira em cumprir a solicitação. Ademais, os extratos bancários suprem a necessidade de cópias dos cheques”.

93. Assim, **há expressa confissão de que não há a documentação referenciada nos lançamentos contábeis.** Portanto, há confessada VIOLAÇÃO ÀS NORMAS COMERCIAIS E CONTÁBEIS.

94. Não procede outrossim, por variadas razões, a alegação de que extratos bancários supririam a não apresentação das cópias de cheques. Os lançamentos contábeis fazem referências a existência de cheques, e não a extratos. Cheques, portanto, são, a documentação respectiva, no dizer da própria empresa, que ensejou os lançamentos contábeis trazidos na sua escrita contábil.

95. Por sua vez, o exame dos extratos não revela nomes dos beneficiários nos cheques, não permitindo, portanto, nem mesmo provar que as movimentações financeiras se fizeram realmente em favor dos beneficiários descritos nos lançamentos contábeis.

96. No mesmo sentido, os extratos não comprovam que os cheques se refiram a distribuição de lucros, nem a qualquer outra coisa. Comprovam somente que cheques foram sacados, e só!

97. Também cabível trazer que o suposto custo de obtenção de microfilmagem, ou qualquer razão de ordem pecuniária, não dispensam a empresa de trazer prova documental contábil, hábil e idônea, para comprovar os fatos contábeis escriturados a título de lucro.

98. Acresce que o ônus financeiro alegado (mas não demonstrado nem quantificado) decorre, no mínimo, com o devido respeito, de incúria da empresa, porquanto a escrita contábil deve ser feita a partir de documentação própria, com necessária caracterização do documento a que se refere o lançamento contábil.

99. Os documentos base para escrita contábil devem ser guardados pelo tempo que a lei exige e apresentados, quando solicitados, na forma da lei. Sua confessada inexistência e sua conseqüente não apresentação ao Fisco não oferece arrimo hábil e idôneo aos lançamentos e esvazia completamente o valor probante (em favor de quem a apresenta) da escrita contábil, por expressa disposição legal.

100. Digno ainda notar que, da resposta oferecida, colhe-se que não eram providenciadas, **nem mesmo à época**, as cópias de cheques historiados nos lançamentos contábeis constantes dos ANEXOS 1 e 2.

101. Ora, é de se perguntar então, de que forma a contabilidade procedia aos lançamentos contábeis, já que não possuía nem mesmo as cópias de cheques.

102. Não apresentada documentação contábil hábil e idônea que comprovasse os pagamentos de distribuição de supostos lucros, nem mesmo as movimentações financeiras feitas a esse título, resulta que os lançamentos contábeis (a título de lucros) são despidos de arrimo documental hábil e idôneo e, por esse só fato, não se prestam a comprovar fossem realmente lucros.

Verifica-se, ainda, que nada foi apresentado para comprovar que houve a aprovação dos demais sócios das demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais, documentos essenciais para dar suporte à distribuição de lucros, conforme contrato social da empresa.

No tocante à deliberação dos sócios, a Contribuinte limitou-se a dizer que aprovaram e distribuíram os lucros. É de se destacar que consta expressamente do contrato social que deve haver deliberação dos sócios para aprovação das contas dos administradores e para distribuição de lucros proporcional ao envolvimento técnico e profissional de cada sócio.

No caso de existir previsão de distribuição desproporcional de lucro no contrato social e haja dúvidas da Fiscalização quanto à natureza da remuneração, deve o contribuinte apresentar documentação comprobatória de que a distribuição ocorreu de acordo com os critérios estabelecidos pela própria sociedade e em consonância com a legislação societária.

Assim se manifestou a autoridade fiscal (fls. 55/80):

DE OUTRAS VIOLAÇÕES A LEI COMERCIAL E AO CONTRATO SOCIAL

105. Primeiramente, lembra-se que a sociedade é regida também pelo Contrato Social e que esse, em sua própria redação, deve obediência à lei comercial. No caso de sociedades empresárias limitadas, essa obediência está definida nos artigos 1.052 a 1.054 do Código Civil brasileiro - CCB, sendo que este último expressamente remete ao art. 997, de natureza mandamental.

106. Feito o registro, para fins de verificação de obediência do contrato social às mandamentais disposições do art. 997 do CCB, bem como para fins de verificação se houve obediência ao Contrato Social na realizada distribuição de supostos lucros, torna-se imprescindível trazer o regramento preconizado no ato constitutivo (e alterações) da empresa.

107. Constata-se que as regras abstratamente previstas no Contrato Social não afrontam o CCB. No que toca a distribuição de lucros, o Contrato Social, na cláusula 10ª, a elaboração de demonstrações contábeis mensais e distribuição de lucros (se houver), “sempre por deliberação dos sócios representando a maioria do capital social”.

108. Na mesma cláusula 10ª, parágrafo 3º, é estipulado o encaminhamento a cada sócio, mediante protocolo, das demonstrações contábeis e/ou relatórios

gerenciais dos lucros, para fins de análise, no prazo de trinta dias, sob pena de aprovação automática, caso não haja oposição no prazo definido.

109. Por sua vez, harmonizada com o CCB, a cláusula oitava, parágrafo 1º, “I” e parágrafo 2º estabelece obrigatoriedade de deliberação social por assembleia de sócios para aprovação das contas dos administradores, até o último dia do quarto mês subsequente ao término do exercício social (31 de dezembro). Prevê, para esse fim, a convocação pela imprensa, com antecedência mínima de oito dias, dispensada no caso das hipóteses previstas no inciso I do parágrafo 2º da cláusula oitava.

110. Trazido o regramento previsto no Contrato Social, passamos a cotejar as disposições contratuais com a lei de regência e a verificação de sua obediência na situação concreta trazida.

111. Primeiramente, a regra ordinária de distribuição de lucros é aquela estabelecida no art. 1.007 do CCB, vejamos:

[...]

112. Assim, os ganhos e perdas são comuns a todos os sócios na razão proporcional dos seus respectivos quinhões no fundo social, salvo se outra coisa for expressamente estipulada no Contrato Social (art. 1.007 do Código Civil/2002). A estipulação do contrato se contém no plano da autonomia da vontade e da liberdade contratual.

113. No caso concreto, a previsão diversa da regra ordinária do art. 1.007 do CCB está estabelecida no parágrafo segundo da cláusula 10ª do Contrato Social, *verbis*:

“Por decisão dos sócios, os lucros poderão ser distribuídos proporcionalmente ao envolvimento técnico e profissional de cada um na sua obtenção. Nesse caso, a participação de cada um no capital social será irrelevante para fins de rateio dos lucros, mas a parcela de cada um será demonstrada contabilmente ou em relatórios gerenciais suportados pelas operações financeiras contábeis.” (grifo inexistente no original)

114. Na forma do respondido ao TIF nº 011, traz-se que: “Conforme estabelecido no contrato social o critério de distribuição de lucros se daria por meio do envolvimento técnico profissional de cada sócio. Dessa forma, levou-se em conta a capacidade intelectual e experiência profissional (tempo de formado, especialização, residência médica, publicações de artigos científicos, mestrado, doutorado, locais onde já trabalhou, áreas de atuação na medicina etc), bem como relação pessoal com os hospitais clientes”.

115. De plano, cabe trazer que a distribuição de lucros segundo a “capacidade intelectual e experiência profissional (tempo de formado, especialização, residência médica, publicações de artigos científicos, mestrado, doutorado, locais onde já trabalhou, áreas de atuação na medicina etc), bem como relação pessoal com os hospitais clientes” **não está expressamente prevista no Contrato Social.**

[...]

123. De todo modo, com o devido respeito, é patentemente etéreo, subjetivo e vago o critério de distribuição de lucros segundo a capacidade intelectual e experiência profissional de cada sócio bem como relação com os hospitais clientes! Isso, por si só, demandaria fosse demonstrado, concretamente, de forma documental, quantificado, a fixação desse critério e sua observância na efetiva distribuição dos supostos lucros.

[...]

127. De par com isso, ainda que, até esse momento, se entenda não afrontada a regra prevista no art. 997, VII do CCB, o próprio Contrato Social exige a elaboração de demonstrações contábeis mensais e relatórios gerenciais de lucros, que seriam obrigatoriamente enviados aos sócios, sob convocação, conforme acima explicitado.

128. Visando verificar a obediência ao Contrato Social pedi no TIF nº 008 (reiterado no TIF 009):

- APRESENTAR Relatórios gerenciais mensal (de janeiro de 2013 a dezembro de 2014) referente à quantificação do envolvimento técnico e profissional de cada sócio, referente a obtenção e distribuição de lucros a cada sócio, a que se refere a cláusula 10ª, parágrafo segundo do contrato social, acompanhado dos documentos comprobatórios;
- ESCLARECER como era quantificado o envolvimento técnico e profissional de cada sócio, referente a obtenção e distribuição de lucros a cada sócio, a que se refere a cláusula 10ª, parágrafo segundo do contrato social;
- APRESENTAR comprovação de encaminhamento (mediante protocolo) a cada sócio das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais dos lucros (distribuídos nos anos 2013 e 2014), conforme estabelece a cláusula décima, parágrafo 3º do Contrato Social e INFORMAR se houve oposição de algum sócio, no prazo previsto na aludida cláusula.

129. Ao TIF nº 008, nenhuma resposta foi oferecida. Ao TIF nº 009, a empresa respondeu que, quanto aos solicitados relatórios gerenciais, “todas as informações solicitadas estão no contrato social”.

130. Respondeu que, quanto ao esclarecimento sobre a quantificação da distribuição do lucro **“os sócios deliberam por ocasião da distribuição de lucros”**.

131. Quanto à comprovação de encaminhamento (mediante protocolo) a cada sócio das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais dos lucros (distribuídos nos anos 2013 e 2014), conforme estabelece a cláusula décima, parágrafo 3º do Contrato Social, nada respondeu, limitando-se a informar que “as contas foram aprovadas sem oposição de nenhum sócio”.

132. Ou seja, na forma da resposta oferecida ao TIF nº 009, os relatórios gerenciais previstos no Contrato Social estariam no próprio Contrato Social!!

133. Nada respondeu sobre a comprovação do envio, aos sócios, das demonstrações contábeis e relatórios gerencias de lucros.

134. Há algo mais grave. A empresa expressamente afirmou que sobre a quantificação da distribuição do lucro “os sócios deliberam por ocasião da distribuição de lucros”.

Ora, com isso a empresa confessa a existência de autêntico pacto secreto, somente verificável ao momento da deliberação sobre distribuição de lucros.

135. Decorre daí que o critério de distribuição, em seu aspecto quantitativo, resulta não previsto em Contrato Social, alteração contratual ou Ata deliberativa.

136. Isso impede, tanto aos sócios como a terceiros, o prévio conhecimento do critério de distribuição, porquanto nada é levado ao registro da Junta Comercial. Assim, é confessada a violação ao art. 997, VII do CCB.

137. De todo modo, era evidente a impropriedade e insuficiência da resposta. Oportunizando nova chance de apresentação, reiterarei a solicitação através do TIF nº 010, sem obter qualquer resposta.

138. Ainda assim, em nova oportunidade, totalizando 53 (cinquenta e três) dias úteis de prazo de atendimento, reiterarei novamente através do TIF nº 011, assim vertido;

- **APRESENTAR** Relatórios gerenciais mensal (de janeiro de 2013 a dezembro de 2014) referente à quantificação do envolvimento técnico e profissional de cada sócio, referente a obtenção e distribuição de lucros a cada sócio, a que se refere a cláusula 10ª, parágrafo 2º do contrato social, acompanhado dos documentos comprobatórios;

Contexto:

re-reiteração dos TIF nº 008 e 009, já que a empresa, em resposta oferecida ao TIF nº 009, remete ao contrato social a existência dos relatórios gerenciais solicitados, o que não procede

- **APRESENTAR** comprovação de encaminhamento (mediante protocolo) a cada sócio das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais dos lucros (distribuídos nos anos 2013 e 2014), conforme estabelece a cláusula décima, parágrafo 3º do Contrato Social.

Contexto:

re-reiteração dos TIF nº 008 e 009, já que a empresa não apresentou o documento solicitado, limitando-se, em resposta oferecida ao TIF nº 009, a informar que as contas foram aprovadas sem oposição de nenhum sócio.

139. Ao TIF nº 011, a quarta sucessiva intimação expedida para o fim pretendido, a empresa assim respondeu, no tocante a apresentação dos relatórios gerencias de distribuição de lucros:

““Conforme estabelecido no contrato social o critério de distribuição de lucros se daria por meio do envolvimento técnico profissional de cada sócio. Dessa forma, levou-se em conta a capacidade intelectual e experiência profissional (tempo de formado, especialização, residência médica, publicações de artigos científicos, mestrado, doutorado, locais onde já trabalhou, áreas de atuação na medicina etc), bem como relação pessoal com os hospitais clientes”.

140. Respondeu, no que toca à comprovação de encaminhamento (mediante protocolo) a cada sócio das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais dos lucros:

“Todos os sócios aprovaram as demonstrações contábeis”.

141. Enfim, em que pese haver contado com 53 (cinquenta e três) dias úteis de prazo de atendimento, a empresa não apresentou os relatórios gerenciais de distribuição de lucros, nem mesmo comprovou o encaminhamento aos sócios das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais de distribuição de lucros, resultando, portanto, não comprovado o atendimento a ambas disposições do Contrato Social.

147. Do exposto, não apresentadas as mencionadas atas, não resta comprovado nem mesmo que ditas atas existam, decorrendo daí não comprovado, sequer formalmente, que as deliberações sociais exigidas em lei tenham sido realizadas, o que caracteriza falta de comprovação de obediência ao Contrato Social e à lei nas disposições legais atinentes à matéria.

148. A não apresentação das aludidas atas, inclusive, impossibilita que sejam verificados o atendimento a formalidades que a lei exige, como a composição da mesa – presidente e secretário, escolhidos entre os sócios presentes, assinatura dos membros da mesa e sócios participantes da reunião, (art. 1.075 do CCB/2002), quórum legal, prova de convocação, com a indicação dos nomes dos jornais, as datas e respectivos números das páginas/folhas onde ocorrerem tais publicações (art. 1.152 parágrafos 1º e 3º do CCB/2002).

149. Diga-se mais. À falta das atas, de seu registro na Junta Comercial, também o órgão de registro ficou impossibilitado de verificar a regularidade das publicações exigidas em lei, conforme expressamente estabelece o art. 1.152 a 1.153 do CCB, *verbis*:

176. De outra banda, é de se notar a sistemática recalcitrância em atender às sucessivas intimações expedidas para apresentação da documentação comprobatória da contabilização da suposta distribuição de lucros, de sua movimentação financeira.

177. A não apresentação da documentação comprobatória da contabilização da suposta distribuição de lucros e de sua movimentação financeira, a não comprovação das deliberações sociais exigidas em lei, o confessado não registro das atas deliberativas (acaso existentes) na Junta Comercial, a não comprovação

da convocação para realização das deliberações sociais sobre contas de administradores e destinação dos resultados, a não comprovação do envio (mediante protocolo) das demonstrações contábeis aos sócios constituem vasto conjunto que patenteiam amplo descumprimento à lei comercial e ao contrato social na distribuição de lucros, ainda que fosse essa a natureza dos rendimentos distribuídos, constantes dos ANEXOS 1 e 2.

178. Mais do que isso. O descumprimento ao Contrato Social e à lei comercial traduz ilegalidade na distribuição, donde resulta afastada, de todo modo, a não incidência de contribuição previdenciária.

(os destaques são do relatório fiscal)

Portanto, resta claro que a Contribuinte não logrou comprovar que os valores pagos aos seus sócios eram, de fato, distribuição de lucros em conformidade com a previsão contratual.

Nesse mesmo sentido decidiu a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, ao analisar lançamento fiscal de multa isolada de 150% e juros de mora, por falta de retenção na fonte de imposto de renda sobre rendimentos tributáveis pagos nos anos-calendário 2013 e 2014, referente à mesma empresa e aos mesmos fatos.

Acórdão nº 1101-001.489, de 12/12/2024, Rel. Efigênio de Freitas Júnior. Decisão unânime.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2013, 2014

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS. LUCROS DISTRIBUÍDOS DE FORMA DESPROPORCIONAL. CONDIÇÕES. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ARQUIVAMENTO NO ÓRGÃO DE REGISTRO. IR-FONTE. MULTA ISOLADA.

Os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional ao capital social são isentos de imposto de renda desde que haja expressa previsão no contrato social e estejam em conformidade com a legislação/regra societária. No caso de dúvidas da fiscalização quanto à natureza da remuneração dos sócios prestadores de serviços médicos (lucro ou pró-labore), necessário que o contribuinte apresente documentação comprobatória da aplicação dos critérios eleitos pela própria sociedade para distribuição dos lucros. A ausência de documentação comprobatória afasta a isenção da remuneração do sócio, atraindo a incidência do IR-Fonte; e, no caso dos autos, a multa isolada prevista no art. 9ª da Lei n. 10426/2002.

O fato de não haver arquivamento nos Órgãos de Registro dos critérios de distribuição de lucros, os quais devem estar de acordo com a legislação/regra societária, não é fator determinante para definir a natureza da remuneração. Uma vez comprovada a aplicabilidade dos critérios eleitos, prevalece na espécie a substância sobre a forma.

Transcrevo abaixo excertos do voto vencedor do referido acórdão:

70. No Direito existem determinadas formalidades que precisam ser cumpridas inexoravelmente, isto é, não admitem que se recorra ao argumento de substância sobre a forma.

71. No caso da distribuição desproporcional de lucros, por exemplo, ainda que o contribuinte cumpra todos os requisitos de distribuição desproporcional de lucros se não constar do contrato tal possibilidade, não há como validar como lucro distribuído o excesso da distribuição em razão de descumprimento do pacto contratual. Constar no contrato a distribuição desproporcional é pressuposto.

72. Caso exista previsão de distribuição desproporcional de lucro no contrato social, no caso de dúvidas da fiscalização quanto à natureza da remuneração, basta o contribuinte apresentar documentação comprobatória de que a distribuição ocorreu de acordo com os critérios estabelecidos pela própria sociedade e em consonância com a legislação societária; caso contrário tal distribuição caracteriza-se como pró-labore.

[...]

76. No caso em análise, tendo em vista que a recorrente efetivamente prestou serviços e funcionou regularmente, bastaria apresentar a documentação comprobatória da aplicação dos critérios elencados no contrato social para distribuição dos lucros, o que daria suporte para a escrituração contábil; todavia a recorrente não se desincumbiu desse ônus.

77. A meu ver, o fato de não haver arquivamento nos Órgãos de Registro dos critérios de distribuição de lucros, os quais devem estar de acordo com a legislação/regra societária, não é fator determinante para definir a natureza da remuneração. Uma vez comprovada a aplicabilidade desses critérios, prevalece na espécie a substância sobre a forma.

78. A propósito, a recorrente juntou aos autos após o recurso voluntário, o inteiro teor do Acórdão 2401-005.677, de 07/08/2018, inclusive já citado neste voto. Aduz a recorrente que o acórdão ressalta que *“não observância de meras formalidades na contabilidade não desvirtuam a natureza dos lucros e não geram presunção de pagamento de pró-labore. Havendo contabilidade que cumpre as formalidades intrínsecas e extrínsecas, e sendo a apuração de lucro regular e contabilizada, não há que se falar em tributação dos lucros como se fossem pró-labore.”*

79. A recorrente faz uma leitura seletiva do acórdão, vez que observa somente a parte que lhe interessa. É verdade que o acórdão afasta irregularidades formais, mas o faz porque o contribuinte apresentou provas dos critérios de distribuição; ou seja, apresentou uma série cópias de mensagens sobre a proposta de distribuição de lucro, o montante e a data de pagamento. Veja-se:

[...]

80. No caso dos autos, a contribuinte nada apresentou. Nem mesmo comprovou a aprovação dos demais sócios das demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais, documentos essenciais para dar suporte à distribuição de lucros.

81. Em impugnação e em recurso voluntário o contribuinte limitou-se a discutir, na essência, questões de direito, quando a questão é probatória. Todas as alegações ao longo do recurso voluntário buscam afastar a interpretação da fiscalização sem apresentar uma prova sequer. A ausência de documentação comprobatória de que o contribuinte cumpriu as regras contratuais que atribuem às remunerações a natureza jurídica de lucros distribuídos inviabiliza a análise das demais questões de direito.

82. Ante o exposto, entendo que os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional ao capital social são isentos de imposto de renda desde que haja expressa previsão no contrato social e estejam em conformidade com a legislação/regra societária. No caso de dúvidas da fiscalização quanto à natureza da remuneração dos sócios prestadores de serviços médicos (lucro ou pró-labore), necessário que o contribuinte apresente documentação comprobatória da aplicação dos critérios eleitos pela própria sociedade para distribuição dos lucros. A ausência de documentação comprobatória, como no caso em análise, afasta a isenção da remuneração do sócio, atraindo a incidência do IR-Fonte; e, no caso dos autos, a multa isolada prevista no art. 9º da Lei n. 10426.

Aduzem, ainda, os Recorrentes, que, em relação à escala de plantão fornecida pelo hospital Praia da Costa S/A, não se trata de documento obtido junto à Recorrente e que os referidos médicos constantes nessa escala de plantão não eram remunerados por ela.

Nesse ponto, também não assiste razão aos Recorrentes.

A autoridade de fiscal foi precisa nas suas constatações a respeito (fls. 81/90):

DA UTILIZAÇÃO DE PROFISSIONAIS MÉDICOS NÃO-SÓCIOS – PROVAS OBTIDAS NA CONTRATANTE HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A

179. A esse respeito, cabe estabelecer, de início, as seguintes premissas de fato.

180. Primeiro, **a empresa, formalmente intimada (TIFs nº 008 e 009), respondeu que não se utilizou de profissionais médicos estranhos ao quadro social.** Demonstraremos que a empresa falta com a verdade.

181. Segundo, intimada (TIPF) a apresentar a escala de plantões, respondeu que não dispunha de tais documentos.

182. Novamente intimada (TIF nº 008) a apresentar as escalas de plantão referentes aos profissionais alocados aos clientes Hospital Meridional S/A e Hospital Praia da Costa S/A, nada respondeu.

183. Re-intimada (TIF nº 009), uma vez mais não apresentou as escalas de plantão e respondeu que prestava os serviços através de seus profissionais (sócios). Vejamos:

“A PSPED presta o serviço por meio de seus profissionais, que são envolvidos de acordo com a solicitação do contratante. É a empresa quem presta o serviço por meio de seus profissionais”

184. Documentos obtidos junto a contratante da PSPED revelam o oposto, demonstrando ser possível a apresentação das escalas de plantão e demonstrando, contrariamente ao que afirma a PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, farta utilização de profissionais médicos estranhos ao seu quadro social.

185. Assim, na resposta ao TIPF, em 30/06/2015, o HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A apresentou, relação dos plantonistas 2013 e 2014 do Pronto Socorro pediátrico com as respectivas escalas de plantão 2013 e 2014, dia-a-dia, Contrato de Parceria Médica CT 43/2011 e dois aditivos, firmados com a PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, bem como um contrato com a mesma empresa, datado de 01/06/2014.

186. Alguns números são trazidos. O quadro societário da PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, ao longo dos anos 2013 e 2014 permaneceu inalterável e é aquele descrito na consolidação do contrato social que consta da 2ª alteração ao contrato social, vigente para todo o período. Nele se verificam 22 (vinte e dois) sócios.

187. No mesmo período, anos 2013 e 2014, o exame da resposta oferecida pelo tomador de serviços HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A revela que a PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA se utilizou de 42 (quarenta e dois) diferentes profissionais, sendo que 30 (trinta) não são integrantes do quadro social.

188. Ou seja, os profissionais médicos alocados pela PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA (ao HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A), não integrantes de seu quadro social, superam fartamente o número de sócios. Vejamos:

[...]

189. Importante revelar que é alto o grau de detalhamento da resposta do HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A, oferecendo a relação nominal dos médicos alocados pela PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, para os anos 2013 e 2014 e, também, para 21 meses (de um total de 24), as escalas de plantão dia a dia, e por turno de plantão.

190. Conclui-se logicamente que é inescusável a não apresentação das escalas de plantão pela PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA.

191. Não se pode conceber que um serviço de tal grau de complexidade pudesse ser feito sem que a contratada PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA tivesse elaboradas previamente as escalas de médicos plantonistas, nem que tais escalas não fossem guardadas, inclusive para fins de eventual fiscalização pelos órgãos de controle e eventual responsabilização.

192. Nesse passo, é absolutamente inverossímil a resposta da PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, no sentido de afirmar que prestava “o serviço por meio de seus profissionais, que são envolvidos de acordo com a solicitação do contratante”.

193. Reputar verdadeira uma tal afirmação significaria acreditar que a prestação de serviços de **plantão médico** (ou envolvimento dos profissionais, no dizer da empresa) se dava somente na medida de demandas aleatórias e variáveis formuladas por suas contratantes.

194. Ora, isso colide frontalmente com as próprias disposições do Contrato CT 43/2011 HM, firmado com o HOSPITAL MERIDIONAL S/A e com o Contrato CT 43/2011 HPC, firmado com o HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A, ambos datados de 01 de agosto de 2011. Nesses contratos está precisamente estabelecida a demanda, com especificação de número de profissionais, dias da semana e local de prestação do serviço.

195. No Contrato CT 43/2011 HM, firmado com o HOSPITAL MERIDIONAL S/A, consta em sua cláusula primeira, *caput* e parágrafo 1º a demanda contratada, previamente conhecida, fixa, exigindo-se a permanente presença de 02 (dois) profissionais médicos por plantão, na especialidade pediatria, nas dependências do Pronto-Socorro da contratante, todos os dias da semana em dois plantões diários (de 7:00 às 19:00 e de 19:00 às 7:00).

196. Por sua vez, no Contrato CT 43/2011 HPC, firmado com o HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A, consta em sua cláusula primeira, *caput* e parágrafo 1º a demanda contratada, previamente conhecida, fixa, exigindo-se a permanente presença de 01 (um) profissional médico por plantão, na especialidade pediatria, nas dependências do Pronto-Socorro da contratante, todos os dias da semana em dois plantões diários (de 7:00 às 19:00 e de 19:00 às 7:00).

197. Assim sendo previamente conhecida a demanda, era imprescindível a elaboração das escalas de plantão, até porque, em ambos os contratos, no parágrafo quarto da cláusula primeira, há expressa previsão de que era da PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, enquanto contratada, **a total responsabilidade de gerenciar não só a cobertura do tempo em que a prestação de serviços deve ocorrer com também a qualidade dos serviços.**

198. De resto, os fatos desmentem o afirmado pela PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, já que sua contratada HOSPITAL PRAIA DA COSTA S/A trouxe, ao longo de oitenta e duas páginas de sua resposta a intimação, tanto a listagem dos profissionais alocados como as escalas de plantão, dia-a-dia, dos profissionais alocados pela contratada.

199. É óbvio que ditas escalas de plantão foram elaboradas pela contratada PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA, que alocava a mão-de-obra e detinha, repita-se, a total responsabilidade de gerenciar não só a cobertura do tempo em que a prestação de serviços deve ocorrer com também a qualidade dos serviços.

200. Ao ocultar os prestadores alheios a seu quadro social, negando sua existência, mas constatada a efetiva prestação de serviços por terceiros não-sócios, conclui-se que o negócio real em muito difere do negócio aparente e, que na verdade, a PSPED PRONTO SOCORRO PEDIATRIA LTDA remunera prestadores de serviços, sócios e não-sócios, sob a roupagem de lucros distribuídos a sócios.

201. É evidente que a ampla prestação de serviços pelos não-sócios não se fez de forma graciosa.

202. Frise-se que a utilização de profissionais não-sócios não se faz de forma esporádica; ao reverso, faz-se de forma contínua, sistemática e em maior quantidade que a de profissionais sócios.

203. Isso assentado, e considerando que as remunerações a não-sócios não aparecem nem na GFIP, nem na Contabilidade, essa última, também por esse motivo, não retrata com fidelidade os fatos realmente havidos, padecendo então, também por esse motivo, de vício intrínseco. Com isso, **a escrita contábil faz prova contra quem a apresenta**, a teor do art. 226 do CCB.

204. A ocultação do negócio jurídico real fica também caracterizada pela recalitrância em trazer os documentos solicitados, a não apresentação de arrimo documental hábil e idôneo a comprovar os pagamentos a título de lucros (supostos), bem como pela natureza evasiva das respostas oferecidas às intimações e a inescusável não apresentação das escalas de plantão, todos aspectos alhures discutidos.

Embora os Recorrentes tenham se insurgido contra essas constatações, não trouxe nenhuma prova para contestar as informações prestadas pelo seu contratante, Hospital Praia da Costa S/A, as quais incluem a listagem dos profissionais alocados, as escalas de plantão, dia a dia, dos profissionais alocados pela contratada, ora recorrente, além dos contratos realizados, os quais se mostram compatíveis com os plantões apontados.

Durante a ação fiscal, apesar de ter sido intimado por várias vezes, a Contribuinte limitou-se a afirmar que não dispunha das escalas de plantão.

Portanto, deve ser mantida a decisão de primeira instância quanto ao mérito.

MULTA QUALIFICADA

Aduzem os Recorrentes que a multa qualificada aplicada não deve prosperar, em face da ausência de fraude, sonegação ou conluio.

Afirmam que a multa de 150% se fundamenta exclusivamente na divergência de entendimento sobre a forma adotada para o pagamento de lucros existentes, entre o agente fiscal e a empresa fiscalizada, fato que por si só não configura sonegação ou fraude.

Sustentam que a multa de 150% ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, motivo pelo deve ser reduzida para o patamar de 40% ou, subsidiariamente, para 75%.

Sobre as alegações de ofensa a princípios constitucionais, consoante já exposto, o exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972 e da Súmula nº 2 do CARF, que afirma: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

A autoridade fiscal qualificou a multa por entender ter havido sonegação, ou seja, que o sujeito passivo impediu o conhecimento do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, mediante ocultação da sua real natureza e circunstâncias materiais, conforme previsto no art. 71 da lei n. 4502/64.

Assim se pronunciou o autuante (fls. 104/106):

DA APLICACAO DA MULTA QUALIFICADA

241. Quanto à multa de ofício incidente sobre a contribuição lançada, o percentual é de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a obrigação tributária principal, a teor do art. 35-A da Lei 8.212/91.

242. Todavia, no presente caso ficou demonstrado à saciedade que o contribuinte omitiu dolosamente de GFIP vultosos valores que indubitavelmente tem a natureza de remunerações a contribuintes individuais, como exaustivamente demonstrado. Além de não declarar em GFIP as remunerações, deixou também de recolher as contribuições previdenciárias devidas.

243. Houve clara tentativa de conferir à remuneração aos sócios a roupagem de lucros, valendo-se de diversas infrações à lei comercial e ao Contrato Social e ocultação de prestação de serviços por não-sócios.

244. Despiciendo reprisar a explicação em que constam detalhadas todas as irregularidades sumarizadas acima, porquanto a explanação se estende exaustivamente nas páginas precedentes, às quais se remete. Às irregularidades sumarizadas acima, agregam-se o desvio de finalidade na forma precedentemente explicada, todos, a nosso sentir, suficientes para caracterizar o dolo.

245. O dolo se depreende assim do exame conjunto do vasto rol de irregularidades, perpetradas com o propósito de OCULTAÇÃO DA REAL NATUREZA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL e, conseqüentemente **O NÃO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA**, supressão em que o contribuinte logrou, até aqui, êxito.

246. Assim, a omissão em GFIP, pela empresa, de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação, rendimentos estes percebidos inquestionavelmente de forma camuflada, demonstram a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária no rol dos crimes de sonegação fiscal, sendo conduta que fere o disposto no art. 71 da Lei nº 4.502/64, e que, por isso, justifica e impõe a aplicação da multa agravada.

247. A conduta do sujeito passivo, assim, impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ocultando sua real natureza e as circunstâncias materiais.

248. Na esfera penal-tributária, como exposto acima, há cometimento, em tese, de sonegação de contribuição previdenciária pela conduta de omitir de GFIP remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais (sócios), tipo penal previsto no artigo 337-A do Código Penal.

249. Havendo sonegação, em tese, e 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, resta caracterizada a hipótese do art. 71, inciso I da Lei 4.502/64.

A decisão de primeira instância manteve a qualificação da multa, sob os seguintes fundamentos (fl. 1.770):

Não se vislumbra, no caso em análise, mera divergência de interpretação sobre a natureza dos pagamentos realizados, sendo identificada a ocultação da prestação de serviços por diversos segurados, inclusive segurados não pertencentes aos quadros societários da empresa, revelando a real intenção na conduta praticada, qual seja, a sonegação de contribuições previdenciárias.

Não serão apreciados os argumentos destinados à demonstração de ofensa da multa aplicada aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, pois tal apreciação importaria na análise da conformidade da legislação que fundamenta a autuação com as regras constitucionais o que, como já mencionado anteriormente, é vedado a esta esfera administrativa de julgamento.

[...]

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, 2007)

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

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. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim definem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

No presente caso, não há razão para afastar a qualificação da multa de ofício, uma vez que restou demonstrada a conduta da Contribuinte fiscalizada no sentido de atribuir à remuneração aos sócios a falsa aparência de lucros, valendo-se de diversas infrações à lei comercial e ao Contrato Social, bem como na tentativa de ocultação da prestação de serviços por não-sócios.

Tais condutas não podem ser classificadas como simples omissão de rendimentos, mas sim atos absolutamente conscientes no sentido de omitir informações com o intuito de reduzir os tributos a serem recolhidos, caracterizando a sonegação fiscal.

Restou, portanto, plenamente caracterizada a ocorrência de sonegação fiscal, ficando justificada a aplicação da multa qualificada.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

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. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A autoridade fiscal imputou responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, em face das sócias administradoras: Silvana Guasti Almeida, Eliane Matteoli De Sousa Santana, Tatiana Alves Franklin Dazzi e Liliane Gomes Schwartz, nos seguintes termos (fls. 101/103):

232. O artigo 124 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), assim preceitua:

[...]

233. 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.

234. No presente caso, não é só a lei penal que restou violada. As inúmeras violações à lei comercial, com evidentes consequências tributárias, autorizam a transferência de responsabilidade tributária, por solidariedade, sendo patente o comportamento antijurídico dos sócios-administradores.

235. Com isso, os sócios administradores revelados no Contrato Social e alterações, para o período abrangido no lançamento fiscal aqui relatado, são os seguintes:

CPF 837.856.477-00 SILVANA GUASTI ALMEIDA

CPF 024.539.487-76 ELIANE MATTEOLI DE SOUSA SANTANA

CPF 063.900.006-18 TATIANA ALVES FRANKLIN DAZZI

CPF 860.477.797-00 LILIANE GOMES SCHWARTZ

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

237. Os sócios-administradores, por estarem à frente da sociedade, respondem legalmente pela ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação previdenciária.

238. De outro giro, não se pode excluir seu interesse na situação constituinte do fato gerador, qual seja, serviços médicos prestados, já que se beneficiaram também da evasão fiscal ora apontada, ficando isentos de imposto de renda e de contribuições previdenciárias (cota do segurado), resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria.

239. Em face do exposto, em relação ao crédito tributário de que trata o lançamento descrito nesse relatório fiscal, fica caracterizada a responsabilidade pessoal e solidária dos mencionados sócios-administradores.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece algumas consequências jurídicas para as pessoas envolvidas na constituição do fato gerador da obrigação tributária, nos seguintes termos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Portanto, o legislador atribui a responsabilidade tributária solidária a todos aqueles que tenham interesse comum no fato gerador e/ou pessoas expressamente designadas por lei.

Dispõe, ainda, o 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:

[...]

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

A responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária, mas somente em relação àquela obrigação que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se, portanto, um ato ilícito gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexos causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

Necessário se faz que seja descrita, de forma individualizada, a conduta do responsável tributário, com demonstração do nexos entre sua conduta e o resultado alcançado contra o Fisco.

Constata-se, no presente caso, que a autoridade fiscal não logrou comprovar a conduta de cada uma das sócias arroladas como responsáveis solidárias, tendo justificado apenas pelo fato de serem sócias, conforme afirmou no relatório fiscal (fl. 103):

237. Os sócios-administradores, por estarem à frente da sociedade, respondem legalmente pela ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação previdenciária.

Tenta, ainda, a autuante, imputar às sócias a responsabilidade solidária pelo seu interesse em se beneficiar da evasão fiscal, conforme abaixo (fl. 103):

238. De outro giro, não se pode excluir seu interesse na situação constituinte do fato gerador, qual seja, serviços médicos prestados, já que se beneficiaram também da evasão fiscal ora apontada, ficando isentos de imposto de renda e de contribuições previdenciárias (cota do segurado), resultando, em conseqüência, sua responsabilidade solidária na matéria.

Contudo, a responsabilização se deu pelo artigo 135, III, do CTN, e não pelo artigo 124, I, no qual se deve demonstrar o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que, destaque-se, também não ocorreu, pois não é suficiente demonstrar que a parte obteve vantagem econômica com a ocorrência do fato gerador.

Esse é o entendimento consolidado nesse Conselho, conforme decisões abaixo:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade. (Acórdão nº 2202-010.389, de 05/10/2023, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly)

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

Para que se possa ter como caracterizada a responsabilidade tributária solidária é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada pessoa. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade. (Acórdão nº 2201-012.411, de 04/11/2025, Rel. Marco Aurélio de Oliveira Barbosa).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. NECESSIDADE DE DEMONSTRAR O INTERESSE JURÍDICO.

Para caracterização da solidariedade do art. 124, I, do CTN, não é suficiente demonstrar que a parte obteve vantagem econômica com a ocorrência do fato gerador, mas sim que a mesma teve interesse jurídico comum naquela situação que constitua o fato gerador, e que o interesse deve ser direto (exemplo, copropriedade de um ativo). Ou seja, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte. (Acórdão nº 2201-009.794, de 08/11/2022, Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim).

Desse modo, devem ser excluídas do polo passivo da obrigação tributária as pessoas físicas, sócias da empresa autuada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por: rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para: i) reduzir a multa de ofício qualificada para 100%, em virtude da retroatividade benigna; ii) afastar a responsabilidade solidária das sócias, excluindo-os da sujeição passiva.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa