



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720422/2016-12
ACÓRDÃO	1002-003.844 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UTI METROPOLITANO LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE DECISÃO. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO.

Somente serão considerados nulos os atos em que presentes uma das circunstâncias previstas pelos incisos I e II do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972.

PAGAMENTO. NATUREZA JURÍDICA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SERVIÇOS INTELECTUAIS. STF - ADC nº 66.

Nos termos do art. 55 da Lei nº 9.430/96, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, passaram a ser tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas. A constitucionalidade desse tipo de arranjo societário foi reconhecida também pelo Supremo Tribunal Federal ao avaliar na ADC nº 66 o art. 129 da Lei nº 11.196/2005.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA DO LUCRO PRESUMIDO. ISENÇÃO DO IRRF. REQUISITOS.

Poderá ser distribuído a título de lucros, sem incidência de imposto de renda (dispensada, portanto, a retenção na fonte), ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, Cofins, PIS/Pasep) a que estiver sujeita a pessoa jurídica. Acima desse valor, a pessoa jurídica poderá distribuir, sem incidência do imposto de renda, até o limite do lucro contábil efetivo, desde que ela demonstre, via escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, que esse último é maior que o lucro presumido.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA DO LUCRO PRESUMIDO. PERÍODO MENSAL.

A pessoa jurídica optante pelo regime de lucro presumido pode distribuir lucros antes do encerramento do trimestre. Neste caso exige-se a elaboração de balanço intermediário, previsão no contrato social e, logicamente, apuração de lucro contábil suficiente para distribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento para exigência de **i)** multa decorrente da falta de retenção/recolhimento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) no período de 01/01/2013 a 31/12/2014, como base o art. 9º da Lei nº 10.426/2002. A multa foi qualificada no patamar de 150% haja vista suposta tentativa de conferir à remuneração por serviços prestados pelos sócios a roupagem de lucros, valendo-se de infrações à lei e ao contrato social, além de outras irregularidades sumarizadas no relatório fiscal, e **ii)** juros isolados com base no Parecer COSIT Nº 01, de 24 de setembro de 2002. Os sócios diretores da autuada foram incluídos no polo passivo, tendo a solidariedade sido fundamentada no art. 135, III do CTN - Lei nº 5.172/66.

O lançamento tem como premissa o entendimento de que os lucros distribuídos antecipadamente pela autuada (distribuição mensal) na verdade se revestem da natureza de remuneração por serviços médicos prestados pelos sócios. Para tanto o Relatório Fiscal (fls. 26 e seguintes) aponta as seguintes infrações:

- A retenção na fonte tem a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte. A falta de retenção foi constatada no curso da ação fiscal a que se refere o procedimento fiscal epigrafado, portanto em momento após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual pelas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos.
- A ação fiscal foi deflagrada no bojo de trabalho realizado inicialmente no âmbito do Núcleo de Pesquisa e Investigação da Receita Federal do Brasil – NUPEI/ Vitória - ES, após recebimento de denúncia envolvendo empresa do ramo de atividade médica, dando conta da existência de terceirização de serviços médicos em hospitais da Grande Vitória, através de expedientes ilegais, com sonegação de tributos.
- A empresa obedece ao regime do lucro presumido, desobrigando-se de escrituração contábil, senão o Livro Caixa.
- No que tange a sistemática legal de distribuição de lucros, como se vai ver, caso apresente escrituração contábil regular – Livro Diário e Livro Razão – com observância da lei comercial, a empresa tributada pelo lucro presumido pode distribuir todo o lucro contábil apurado em sua contabilidade, e não somente aquele correspondente ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica. É o que estabelece o art. 10 da lei 9.249/95.
- A empresa efetivamente distribuiu lucro contábil ante o permissivo trazido no inciso II do parágrafo 2º do art. 48 da IN SRF nº 93/97, fundamentação expressamente invocada pela empresa em sua resposta ao TIF Nº 010. Entretanto, o inciso II exige, como condição para a isenção legal de imposto de renda e para que seja possível distribuir todo o lucro contábil, que a escrituração contábil seja feita com observância da lei comercial.
- A escrituração contábil foi feita sem observância da lei comercial, pois os lançamentos contábeis a título de distribuição de lucros não são respaldados em documentação hábil e idônea. Foram apresentados recibos de pagamento de distribuição de lucros sem assinaturas dos beneficiários, além de as datas constantes serem incompatíveis com as datas dos lançamentos contábeis.
- O contrato social vigente exigia deliberação dos sócios quantos as regras de distribuição de lucros - *“A empresa atendeu tempestivamente e apresentou cópias de atas das assembleias realizadas em 30 de abril de 2014 e 30 de abril de 2015, onde se constata deliberação sobre apresentação das demonstrações contábeis referentes aos exercícios sociais 2013 e 2014, respectivamente”*. Entretanto, as atas apresentadas não estavam registradas

na Junta Comercial, o que viola do art. 1075 do Código Civil. Resulta daí que não foram observadas as formalidades legais no que diz respeito à distribuição de lucros e apresentação das demonstrações contábeis, de onde resulta que traduzem atos ilegais e ineficazes.

- O período de apuração do lucro presumido é trimestral, por força do art. 1º da Lei 9.430/96. De forma contrária à lei, a empresa, em 2013 e 2014, revela em sua contabilidade ter procedido a apurações de lucros mensais. Isso consta cristalinamente demonstrado no exame do Livro Diário de 2013 e escrituração contábil de 2014. Resulta daí que esses valores disponibilizados aos sócios não podem ser considerados distribuição de lucros segundo a lei, porquanto o encerramento do exercício (e a apuração de lucros) foi feito de forma mensal, ao passo que, repita-se, o lucro presumido deve ser apurado trimestralmente, por força de lei. Importante ainda destacar que a apuração de resultado de exercício mensal descumpre o próprio contrato social.
- Há pagamentos a título de “lucros isentos do mês”, feitos antes mesmo da suposta apuração dos mesmos “lucros”, ou seja, distribuição de lucros antes do encerramento do próprio mês.
- A autuada prestava serviço de UTI nas dependências de um estabelecimento hospitalar e segundo as condições contratuais ela era obrigada a disponibilizar 02 profissionais médicos, durante 24 horas, todos os dias da semana. Foi esclarecido pela autuada que os serviços foram prestados exclusivamente por seus sócios, o que tornava impossível o cumprimento do contrato no ano de 2011 (ano não abrangido pelo lançamento).
- Não foram apresentados contratos de prestação de serviços entre autuada e hospital (não havia contrato formal), nem a escala dos médicos que trabalharam no período autuado, não havia controle algum por parte do hospital sobre os serviços prestados pela autuada: *“a inexistência de contrato escrito de terceirização de serviços médicos, a não apresentação (por ambas as partes) da escala de plantonistas, a não apresentação de contrato que regula a utilização do imóvel pela UTI METROPOLITANO LTDA EPP, o não esclarecimento a que título se dá essa utilização, a informação de desconhecimento por parte do HOSPITAL METROPOLITANO S.A sobre a utilização ou não de profissionais estranhos ao quadro de sócios da UTI METROPOLITANO LTDA EPP, todos esses aspectos apontam para FALTA DE HIGIEDEZ NO NEGÓCIO FORMAL celebrado entre HOSPITAL METROPOLITANO S.A e a empresa UTI METROPOLITANO LTDA EPP”*.
- O quadro real que envolve o negócio celebrado entre HOSPITAL METROPOLITANO S.A e UTI METROPOLITANO LTDA EPP permite concluir,

com sobras, que houve, in casu, triangulação de serviços. “Na medida em que os supostos sócios se revelam prestadores de serviço e o lucro é, na verdade, remuneração por serviços prestados, sobre esses rendimentos incide o imposto de renda e a fonte pagadora é responsável pela retenção na fonte, na forma da lei”.

- As sócias-administradoras, por estarem à frente da sociedade e terem, confessadamente, o poder de decisão sobre os rumos dos negócios, ao contribuírem para a ocultação do fato gerador, têm responsabilidade pela infração cometida. De outro giro, não se pode excluir seu interesse no negócio realizado, qual seja, serviços médicos prestados, já que se beneficiaram, também, do esquema e engendraram, em nome da sociedade, a evasão fiscal ora apontada, resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria.
- Ficou demonstrado à sociedade que houve clara tentativa de conferir à remuneração por serviços prestados pelos sócios a roupagem de lucros, valendo-se de infrações à lei e ao contrato social, além de outras irregularidades. A realização de pagamentos de “lucros isentos” aos sócios antes mesmo da suposta apuração de lucros (e colocação a disposição dos sócios) e a escrituração de fatos contábeis não escorados em documentação hábil e idônea, com inexistência de assinaturas e descompasso com as datas dos lançamentos contábeis caracterizam, a nosso sentir, o dolo havendo, em tese, sonegação, nos exatos termos do art. 71, I da Lei 4.502/64.

O Contribuinte e solidários apresentaram impugnação conjunta a qual foi julgada improcedente. A Delegacia de Julgamento – com base nas premissas apontadas pela fiscalização - concluiu *“que os valores pagos pela empresa UTI a seus sócios é mesmo remuneração pelos serviços prestados por esses e não lucro. Em verdade tratam-se de profissionais da área médica, que criaram uma sociedade empresarial (UTI) para prestar serviço para a uma outra empresa (HOSPITAL METROPOLITANO S.A), porém, ao invés de serem remunerados regularmente por seus serviços profissionais, buscaram dar a esses pagamentos a roupagem de lucro, haja vista que seria isento de contribuições previdenciárias e também do Imposto de Renda das Pessoas Físicas”*.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DESCONSIDERAÇÃO EM FACE DE PROVA FISCAL EFETIVA DA NATUREZA DE REMUNERAÇÃO DOS VALORES PAGOS.

Constatada que os valores efetivamente pagos a sócios da empresa, a título de distribuição de lucros, constituem em realidade remuneração por serviços

prestados por essas pessoas, correta a exigência dos tributos e penalidades incidentes em face desses pagamentos.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA.

Comprovada a prática reiterada de atos visando ocultar do Fisco o conhecimento da obrigação tributária, no caso dar a roupagem de lucros distribuídos ao pagamento de remuneração por serviços prestados, aplica-se a multa de ofício de 150%.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em pleno vigor, portanto é cabível a exigência de penalidades aplicadas com estrita observância das normas vigentes.

SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA PASSIVA DOS RESPONSÁVEIS. IRREGULARIDADES E FRAUDES COMPROVADAS.

Correta a imputação de responsabilidade tributária dos administradores responsáveis por atos fraudulentos, visando a sonegação de tributos, e que se beneficiaram dessas irregularidades em prejuízo à Fazenda Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A autuada foi intimada do acórdão em 20/07/2017 (fls. 2075) e as solidárias em 20/08/2017 (fls. 2176) e 28/07/2017 (fls. 2079) tendo sido apresentado **recurso voluntário conjunto** em 17/08/2017 (fls. 2085/2172). As alegações recursais ratificam os apontamentos feitos na peça de impugnação e faz consideração extra sobre a nulidade do acórdão, haja vista a ausência de manifestação expressa sobre diversos pontos da defesa. Resumidamente as alegações do recurso abordam:

- Nulidade do acórdão recorrido – do defeito de motivação do ato administrativo: diversos dos argumentos suscitados pelas recorrentes não foram objeto de julgamento, nem mesmo de forma reflexa;
- Da desnecessidade de demonstração contábil da obtenção de lucro superior ao presumido para fins de isenção do imposto de renda – da afronta ao art. 10, da lei nº 9.249/95 pelo art. 48, § 2º, inc. II, da IN nº 93/97 e art. 141, § 2º, da IN nº 1.515/14 – do art. 5º, II, CF – do princípio da legalidade tributária: apesar de a Lei nº 9.249/95 ter concedido a isenção do imposto de renda aos lucros ou dividendos pagos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido sem a necessidade de demonstração, por escrituração contábil, de lucro superior ao presumido, as referidas Instruções Normativas inovaram, trazendo esta obrigação como requisito para a norma isentiva em comento.

- Constatar que em nenhum momento a quantificação do lucro distribuído pela pessoa jurídica recorrente foi, em si, contestada. Vê-se apenas o apego a formalidades estranhas à demonstração de que o lucro auferido foi superior ao lucro presumido, com o objetivo de se impor a incidência tributária.
- No auto de infração lavrado pelo fiscal federal não há qualquer afirmação no sentido de que a pessoa jurídica autuada auferiu lucros em patamar inferior ao lucro presumido. A fiscalização sequer se propôs a demonstrar que o lucro distribuído pela empresa recorrente suplantava o lucro presumido pela legislação, não há que se falar em inobservância do art. 48, § 2º, inc. II, da IN nº 93/97 e art. 141, § 2º, da IN nº 1.515/14.
- Da ausência de razoabilidade e de silogismo da conclusão fiscal – Da contradição na valoração dos documentos apresentados pelas recorrentes: o auditor fiscal sustentou que o lançamento contábil levado a efeito pela recorrente não respeita a legislação comercial porque não há prova da realização dos pagamentos dos lucros aos sócios. A autoridade administrativa, todavia, utiliza os mesmos documentos apresentados pela recorrente para autuar a empresa pela realização dos aludidos pagamentos sem a retenção do imposto de renda.
- Dos recibos não assinados e das incompatibilidades das datas – Da comprovação inequívoca por registros bancários das transferências: os registros bancários das aludidas operações financeiras, juntados na oportunidade da impugnação comprovam os pagamentos e os registros contábeis. O confronto entre os livros fiscais da recorrente, juntados na impugnação – docs. 07 e 08 – e os extratos bancários também colacionados então – docs. 04, 05 e 06 – permitem perceber que os lançamentos contábeis coincidem, em todos os termos, com as operações bancárias realizadas.
- O confronto da referida planilha com o conteúdo dos contratos sociais da pessoa jurídica recorrente, ainda, permite notar que os valores em discussão eram pagos aos sócios de acordo com o percentual de participação de cada um no capital social.
- O critério de distribuição de lucro já constava expressamente no contrato social, de modo que outra forma não poderia ser estabelecida em assembleia, o que evidencia a irrelevância da respectiva ata, no aludido ponto, e, por essa razão, torna dispensável o registro do documento na Junta Comercial.

- A conjugação de todas as normas até então estudadas leva à construção do entendimento de que é permitida a distribuição de lucros mensal aos sócios, desde que pautada em balanços patrimoniais de mesma periodicidade, que atestem a existência de dividendos suficientes à realização do ato, conforme previsão do contrato social, tal como ocorre no caso objeto deste processo.
- as cláusulas nona, letra “e”, e décima, do contrato social, exigem a realização de assembleia para fins de apreciação das demonstrações contábeis da pessoa jurídica. A ausência de registro na Junta Comercial não é capaz de invalidar o documento, haja vista a ocorrência da reunião, a elaboração da respectiva ata, a aprovação manifestada à unanimidade e a assinatura do documento pelos sócios.
- A empresa defendente nunca promoveu o pagamento de lucros aos sócios antes do término do respectivo período de apuração. O auditor fiscal, na verdade, incorreu em erro ao não atentar para o fato de que o lucro distribuído num mês se referia ao saldo acumulado no mês anterior ou meses anteriores.
- Sem a prova da relação direta entre a quantia paga e o serviço prestado, é descabido sustentar a natureza de remuneração da quantia desembolsada pela empresa recorrente. Aliás, a análise da integralidade do processo administrativo fiscal permite constatar a inexistência de qualquer prova do volume de trabalho desenvolvido por cada um dos sócios da recorrente. em outros termos, não é possível constatar qual integrante da peticionária, em quantos dias e por qual período, prestou serviços ao Hospital Metropolitano SA. inexistente sequer prova de que todos os membros da pessoa jurídica prestaram serviços ao hospital. não se pode afirmar com segurança nem mesmo se alguns sócios receberam valores pela coordenação da prestação de serviços.
- Da ilegitimidade das recorrentes na hipótese de se concluir pela configuração da interposição de empresa/triangulação de serviço: a concordância com a tese de que o Hospital Metropolitano estabelecia uma relação direta de prestação de serviços com os sócios da empresa peticionária acarreta a conclusão pela legitimidade do aludido hospital para figurar no polo passivo da presente relação jurídica.
- Considerando que não há disposição legal que imponha à sociedade a obrigação de considerar remuneração a integralidade dos valores pagos aos sócios, que as demonstrações contábeis da empresa recorrente são regulares e que o lucro foi apurado, impera seja observado o que dispõe o Contrato Social.

- Hipoteticamente, ainda que se entenda pelo cometimento de erro por parte da recorrente, é forçoso concluir que ele decorre unicamente de interpretação diversa atribuída à legislação fiscal, que, embora possa configurar ilícito tributário, não é suficiente para a aplicação do art. 71 da lei nº 5.502/64.
- Inexiste, no presente processo administrativo, qualquer prova ou sequer argumentação de que as sócias tenham, por ato próprio, praticado as operações objeto do auto de infração combatido, devendo ser afastada a responsabilidade tributária.

Às fls. 2182/2186 é juntada aos autos petição elaborada pelos Recorrentes noticiando acerca da decisão judicial proferida pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Constitucionalidade – ADC nº 66/DF, por meio da qual restou reconhecida a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, neste sentido não haveria qualquer impedimento legal para a realização do negócio entre a autuada e o hospital tomador dos serviços médicos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido:

Preliminarmente argui o contribuinte nulidade da decisão recorrida por ausência de enfrentamento de pontos trazidos na peça de impugnação. Segundo apontado o acórdão ignorou os seguintes argumentos de defesa:

III – DA DESNECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL DA OBTENÇÃO DE LUCRO SUPERIOR AO PRESUMIDO PARA FINS DE ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA – DA AFRONTA AO ART. 10, DA LEI Nº 9.249/95 PELO ART. 48, § 2º, INC. II, DA IN Nº 93/97 E ART. 141, § 2º, DA IN Nº 1.515/14 – DO ART. 5º, II, CF – DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA”; “IV.3 – Dos recibos não assinados e das incompatibilidades das datas – Da comprovação inequívoca por registros bancários das transferências – Da interpretação mais benéfica prevista no art. 112, do CTN”; “IV.4 – Da efetiva demonstração de que o lucro distribuído é maior

do que o lucro presumido – Do respeito ao art. 48, § 2º, inc. II, da IN nº 93/97 e art. 141, § 2º, da IN nº 1.515/14 - Da ausência de questionamento da fiscalização quanto à quantificação do lucro distribuído”; “V I– DA SUPOSTA VIOLAÇÃO AO ART. 1º, DA LEI Nº 9.430/96”; “VII – DA SUPOSTA VIOLAÇÃO AO CONTRATO SOCIAL”; e “VIII – DA SUPOSTA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ANTES MESMO DE SUA APURAÇÃO”

Em que pese os argumentos apresentados, não vislumbro na decisão qualquer nulidade. Isso porque o Colegiado recorrido firmou sua convicção em elemento que analisado isoladamente por si só levaria – como levou - à manutenção do lançamento. A mera discordância acerca da valoração das provas juntadas não é condição suficiente para anular o acórdão devendo ser debatida no mérito do recurso.

O acórdão recorrido encampou boa parte da fundamentação utilizada pela autoridade fiscal e firmou sua convicção a partir da seguinte premissa:

A partir da análise dos elementos trazidos aos autos tanto pela Fiscalização quanto pelos Impugnantes, formei pleno convencimento de que os valores pagos pela empresa UTI a seus sócios é mesmo remuneração pelos serviços prestados por esses e não lucro.

Em verdade tratam-se de profissionais da área médica, que criaram uma sociedade empresarial (UTI) para prestar serviço para a uma outra empresa (HOSPITAL METROPOLITANO S.A), porém, ao invés de serem remunerados regularmente por seus serviços profissionais, buscaram dar a esses pagamentos a roupagem de lucro, haja vista que seria isento de contribuições previdenciárias e também do Imposto de Renda das Pessoas Físicas; simples assim.

Neste cenário o que se depreende da decisão é que, embora o lançamento fiscal tenha trazido mais de uma fundamentação – as quais passam pelo suposto descumprimento de requisitos formais: imprestabilidade dos registros contábeis, violações ao contrato social e regras do direito civil, vedação da distribuição mensal de lucros por empresas do lucro presumido – a motivação da decisão focou **na natureza jurídica dos pagamentos, os quais foram classificados como remuneração recebida pelos sócios como contraprestação pelos serviços prestados.**

O raciocínio acima se confirma na medida em que, na hipótese de restar configurada alguma violação das regras formais, a consequência prática será apenas o afastamento do benefício da isenção previsto no art. 10 da Lei nº 9.249/95, nunca a alteração da natureza jurídica do pagamento. Neste sentido, o acórdão recorrido, ao reclassificar os lucros para remuneração apontou elemento suficiente para manutenção do lançamento segundo a convicção daquele Colegiado, dispensando a análise dos demais pontos da defesa.

A jurisprudência dos Tribunais caminha no mesmo sentido: “tendo encontrado motivação suficiente para fundar a decisão, não fica o órgão julgador obrigado a responder, um a um, todos os questionamentos suscitados pelas partes” (AgRg no REsp 1510994 / RR).

No mais, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 somente há nulidade de despachos e decisões quando esses forem proferidos por autoridade incompetente ou quando caracterizada a preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Nenhuma das situações está presente na decisão da DRJ.

A partir da improcedência da impugnação e, considerando tratar-se de matéria impugnada, abre para o contribuinte a possibilidade de em sede de recurso voluntário rediscutir os pontos, como assim foi feito.

Neste cenário, deixo de acolher da preliminar de nulidade suscitada, devendo os argumentos que embasaram o pedido serem analisado junto com o mérito do recurso.

3) Do mérito:

Como exposto trata-se de lançamento para exigência de multa e juros isolados decorrentes da ausência de retenção do imposto de renda supostamente devido pelos pagamentos realizados pela Recorrente aos seus sócios. Originalmente os valores foram pagos pela empresa sob a rubrica de distribuição de lucros, isentos do Imposto de Renda nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/95. Porém, para a fiscalização, teria ocorrido um desvirtuamento do instituto, tendo sido comprovando que no caso concreto os lucros representaram verdadeira remuneração paga aos sócios pela prestação de serviços médicos.

Diversos foram os fundamentos utilizados pela fiscalização para a realização do lançamento, os quais serão avaliados. Em razão da relação de causa e efeito, começo o julgamento pela análise da natureza jurídica dos pagamentos, posteriormente, avaliarei o cumprimento dos critérios formais para a aplicação da regra de isenção.

Da natureza da verba paga – serviços profissionais:

Conforme exposto no relatório fiscal o lançamento é desdobramento de procedimento de fiscalização realizado pelo núcleo de investigação da Receita Federal do Brasil, após recebimento de denúncia envolvendo empresa do ramo de atividade médica adotando prática de terceirização de serviços médicos em hospitais da região da grande Vitória/ES.

Neste contexto, a fiscalização mapeou relação contratual existente entre a autuada e o Hospital Metropolitano S/A, tendo se convencido que haveria uma parceria entre as empresas com intuito de encobrir a real relação de prestação de serviços pelos médicos sócios da autuada para o hospital. O objetivo do arranjo seria a desoneração da contribuição previdenciária e ainda do imposto de renda – IRPF.

Para fundamentar sua conclusão quanto a essa matéria a autoridade fiscal traz determinados elementos, que no entendimento dessa Relatora, acabam reforçando os argumentos do contribuinte. Isso porque, após ouvir a Recorrente e o hospital envolvido, foram trazidos aos autos informações que demonstram que esse último não possuía qualquer controle sobre a forma de atuação da Recorrente.

Segundo consta do “Contrato Particular de Cessão de Direito de Exploração de Serviço”, juntado às folhas 306, o Hospital Metropolitano cedeu os direitos de explorar o serviço da sua Unidade de Tratamento Intensivo-UTI, ficando a autuada responsável pelos atendimentos clínicos intensivista da cedente:

CLÁUSULA PRIMEIRA:

O objeto deste contrato é a cessão de serviços médicos em UTI – Unidade de Terapia Intensiva, por meio do qual o CESSIONÁRIO explorará a Unidade de Tratamento Intensivo (UTI) do CEDENTE, ficando responsável pelos atendimentos clínicos intensivistas desta unidade.

Parágrafo Único:

Os serviços médicos entregues em cessão, restringem-se à UTI e seus acessórios, ressalvando-se, entretanto, a obrigação de auxílio ou suporte a outros setores, nas hipóteses de urgência e emergência.

CLÁUSULA QUARTA:

Pela Exploração dos Serviços Médicos ora cedidos ao CESSIONÁRIO, este tem garantido o direito de receber seus honorários diretamente dos compradores de serviços (planos de saúde, seguradoras de saúde, pacientes particulares, etc.).

Parágrafo Primeiro:

Nos casos em que o CESSIONÁRIO não for credenciado direto do comprador de serviço, poderá utilizar o serviço de faturamento do CEDENTE para receber seus honorários, devendo para tanto emitir Nota Fiscal a favor do CEDENTE, cabendo a este repassar os valores recebidos, deduzindo-se os custos da movimentação financeira, fixados, por agora, em 12% (doze por cento) do valor bruto, bem como os tributos devidos, em especial o ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza), em respeito à legislação tributária do município da Serra.

Parágrafo Segundo:

Na hipótese do parágrafo anterior, o CEDENTE não se responsabilizará pelo pagamento de serviços prestados que tenham sido glosados por decisão direta dos compradores de serviços (planos de saúde, seguradoras, etc.).

CLÁUSULA QUINTA:

Os profissionais pertencentes ao quadro de pessoal do CESSIONÁRIO não têm nem poderão ter qualquer subordinação ao pessoal do CEDENTE.

CLÁUSULA SEXTA:

Os profissionais médicos pertencentes à equipe do CESSIONÁRIO comporão junto com os demais médicos que atuam no CEDENTE, o corpo clínico deste nosocômio, com a incumbência de prestar assistência aos pacientes que o procuram, gozando de autonomia profissional, técnica, científica, política e cultural, nos termos do Código de Ética Médica.

Percebe-se pela leitura das cláusulas acima que não há no contrato a exigência de que os serviços fossem prestados de forma personalíssima pelos sócios da autuada. Os demais elementos trazidos pelo relatório fiscal corroboram com esse fato: em resposta à intimação fiscal o hospital envolvido esclarece que não possuía qualquer controle de escala ou relação de médicos disponibilizados pela autuada para a realização dos serviços na sua unidade de terapia intensiva. Consta do relatório:

136. Ainda a 30/06/2015, foi colhido o depoimento do Sr Benoni Antonio Santos, Diretor de Gestão Financeira do HOSPITAL METROPOLITANO S/A, que espontaneamente afirmou, dentre outros:

- que o HOSPITAL METROPOLITANO S/A não possui contrato de prestação de serviços escrito firmado com a empresa UTI METROPOLITANO LTDA EPP;

- que a forma de pagamento pelos serviços prestados pela empresa UTI METROPOLITANO LTDA EPP é feita com base na taxa de ocupação da unidade de serviços de terapia intensiva;

- que o HOSPITAL METROPOLITANO S/A não detém a escala dos plantões médicos prestados por sua contratada, a UTI METROPOLITANO LTDA EPP, mas que fez contato com os representantes legais desta que, na pessoa de Gianne Murad Sudré, encaminhou um e-mail ao HOSPITAL METROPOLITANO S/A. Que no ato do depoimento repassava então ao Fisco a informação prestada pela Sra Gianne, a título de escala de plantonistas.

140. Em resposta datada de 19/04/2016, o HOSPITAL METROPOLITANO S/A resumidamente esclareceu QUE não fazia a verificação da carga horária prestada pelos médicos intensivistas disponibilizados pela UTI METROPOLITANO LTDA EPP, QUE não verificava a eventual prestação de serviços médicos por não sócios da UTI METROPOLITANO LTDA EPP, QUE não consegue esclarecer se a UTI METROPOLITANO LTDA EPP utilizou-se de profissionais médicos não sócios na prestação dos serviços de UTI.

Ora, não foi apresentado qualquer contrato formal celebrado entre as partes para prestação de serviços médicos, apenas o contrato de cessão de direitos acima citado. A ausência de controle do hospital sobre os serviços prestados pelos representantes da autuada acabou por afastar o argumento da fiscalização de que os valores repassados se referem à remuneração, **afinal não há nos autos qualquer correlação direta entre a atuação de determinado sócio e eventuais serviços prestados ao hospital.**

Conforme exposto pelo Relatório Fiscal, reiterado pelo recurso e comprovado pelos registros apresentados, os valores distribuídos pela Recorrente tiveram como regra a proporção do capital social de cada um dos sócios, inexistindo **qualquer quantificação individual de serviços prestados ao hospital (ou a qualquer outro cliente). Inexiste um apontamento preciso sobre quais foram os sócios que efetivamente prestaram serviços ao hospital. O lançamento adota como critério exclusivo para definição do *quantum* os valores de depósitos bancários realizados diretamente pela Autuada aos sócios os quais, como dito, seguiram a proporção do capital social.**

E relevante ainda mencionar a existência nos autos de remuneração efetuada pela Autuada a terceiros estranhos ao seu quadro societário – há nos autos comprovantes de Recibo de Pagamento Autônomo reforçando a possibilidade de os serviços ofertados pela empresa serem desenvolvido por um não sócio.

No mais, ainda que se analise a situação sob a ótica da fiscalização, não há qualquer vedação para que serviços médicos sejam prestados por meio de pessoa jurídica, ao contrário, nos termos do art. 55 da Lei nº 9.430/96, a partir de 1º de janeiro de 1997, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, passaram a ser tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Observamos que, o dispositivo em referência não faz qualquer consideração ou limitações às competências dos sócios que irão compor a pessoa jurídica.

A legalidade da constituição de pessoas jurídicas para prestação de serviços intelectuais está prevista na Constituição Federal em seu artigo 5, XIII e XVII que estabelecem ser livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer e ainda prevê como plena a liberdade de associação para fins lícitos.

Como alertado pelo Recorrente, a constitucionalidade desse tipo de arranjo societário foi reconhecida pela Supremo Tribunal Federal ao avaliar o art. 129 da Lei nº 11.196/2005, que possui o seguinte teor:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Neste sentido, diante da legalidade da estrutura societária da empresa atuada e em razão da ausência de prova capaz de individualizar a conduta dos sócios, compatibilizando-a com o serviço prestado ao hospital x “valor da contraprestação”, entendendo pela impossibilidade da mudança da natureza jurídica do pagamento, devendo esse ser interpretado como “distribuição de lucro”.

Dos requisitos formais para o uso da isenção:

Partindo da conclusão que estamos diante de **distribuição de lucros auferidos por pessoa jurídica tributada pelo Lucro Presumido**, resta avaliar o cumprimento dos requisitos formais para o contribuinte ter direito a aplicação da isenção do art. 10 da Lei nº 9.249/95:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Não há debates mais acalorados sobre quais são os requisitos. A Receita Federal de forma objetiva e didática esclarece todo ano esta questão por meio do manual “Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica”, o qual para o ano-calendário de 2014¹ trazia como resposta para a Pergunta nº 029, os seguintes pontos:

029 Como se dará a distribuição do lucro presumido ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, e sua respectiva tributação?

Poderá ser distribuído a título de lucros, sem incidência de imposto de renda (dispensada, portanto, a retenção na fonte), ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, Cofins, PIS/Pasep) a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

Acima desse valor, a pessoa jurídica poderá distribuir, sem incidência do imposto de renda, até o limite do lucro contábil efetivo, desde que ela demonstre, via escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, que esse último é maior que o lucro presumido.

Todavia, se houver qualquer distribuição de valor a título de lucros, superior àquele apurado contabilmente, deverá ser imputada à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros de exercícios anteriores. Na distribuição incidirá o imposto de renda com base na legislação vigente nos respectivos períodos (correspondentes aos exercícios anteriores), com acréscimos legais.

¹ Fonte: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dipj/respostas-2014/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2014.pdf>

Notas: Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, bem assim quando se tratar de lucro que não tenha sido apurado em balanço, a parcela excedente será submetida à tributação, que, no caso de beneficiário pessoa física, dar-se-á com base na tabela progressiva mensal (IN SRF nº 93, de 1997, art. 48, § 4º).

...

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 10; IN SRF nº 11, de 1996, art. 51; e ADN Cosit nº 4, de 1996.

Além dos pontos acima, é pacífico o entendimento quanto a possibilidade de pessoa jurídica optante pelo regime de lucro presumido poder distribuir lucros antes do encerramento do trimestre, neste caso exige-se: **elaboração de balanço intermediário, previsão no contrato social e, logicamente, apuração de lucro contábil suficiente para distribuição.**

O artigo 204 da Lei nº 6.404/1976 aborda essa questão da seguinte forma:

Art. 204. A companhia que, por força de lei ou de disposição estatutária, levantar balanço semestral, poderá declarar, por deliberação dos órgãos de administração, se autorizados pelo estatuto, dividendo à conta do lucro apurado nesse balanço.

§ 1º A companhia poderá, nos termos de disposição estatutária, levantar balanço e distribuir dividendos em períodos menores, desde que o total dos dividendos pagos em cada semestre do exercício social não exceda o montante das reservas de capital de que trata o § 1º do artigo 182.

§ 2º O estatuto poderá autorizar os órgãos de administração a declarar dividendos intermediários, à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros existentes no último balanço anual ou semestral.

Neste cenário e pelos elementos constantes dos autos, entendo como cumpridos os requisitos. Vejamos.

O primeiro ponto que merece destaque é o fato de não haver no lançamento qualquer imputação de distribuição de lucros em valor superior ao limite legal. Não há qualquer ressalva no relatório fiscal quanto aos montantes envolvidos, razão pela qual – *contrario sensu* - concluo que tal condição foi efetivamente cumprida.

As ressalvas se limitam a alegação de a escrituração contábil não ter obedecido às leis comerciais – haja vista ausência de documento capaz de dar lastro aos lançamentos contábeis realizados (recibos não assinados pelos beneficiários e com datas incompatíveis) e suposta violação ao contrato social – haja vista o não registro das atas deliberativas que trataram da distribuição do lucro no órgão competente.

Quanto aos recibos sem assinaturas e com datas incompatíveis, entende esta Relatora pela possibilidade de os mesmos serem substituídos pelos comprovantes bancários juntados aos autos e os quais serviram de base para apuração da multa lavrada. Ora, não nos

parece razoável concluir que extratos bancários não possam ser considerados como documentos hábeis para lastrear os registros contábeis feitos pela Contribuinte.

Para ilustrar este ponto, apresento breve quadro onde é possível atestar a compatibilidade entre o valor lançado nos registros contábeis e o valor depositado para cada beneficiário. Para o mesmo mês o extrato bancário comprova ainda receita obtida pela Recorrente em valor idêntico ao valor líquido da nota fiscal emitida no período:

MARÇO 2014	(1) Valores distribuídos	DRE - fls. 1512
ANA CLAUDIA COSTA	R\$ 16.184,45	Receita Bruta: R\$ 196.372,33
BRUNO PINA CARNEIRO	R\$ 6.593,02	Lucro Líquido: R\$ 175.553,01
EDUARDO LUCHI	R\$ 4.395,34	
FLAVIA LAGROTA CAZARIM	R\$ 6.593,02	
FABIANO SARTORIO	R\$ 5.032,38	
GABRIELA ESTEVES	R\$ 17.600,00	
GIANNE MURAD	R\$ 73.473,02	
MICHELLE DO CARMO	R\$ 8.790,69	
MAYKEL GONCALVES	R\$ 13.186,03	
ROGER BONGESTAB	R\$ 4.395,34	
	R\$ 156.243,29	
(1) Compatíveis com extrato bancário - fls. 655 datado de 31/03 - Compatíveis com recibos assinados datados de 26/03 (fls. 657 e ss) - compatíveis com os registros do livro razão (fls. 135 e ss) **NF nº 22 (fls. 523 - emitida em 18/03/2014) - Valor Bruto: R\$ 213.315,96 - Valor Líquido: R\$ 195.930,71 (compatível com o valor creditado em conta - extrato fls. 657)		

Com relação alegações de violações ao Contrato Social essas também devem ser afastadas, resolvendo-se a partir da leitura das próprias cláusulas societárias – como bem destacado pelo Contribuinte:

Em primeiro lugar, porque na cláusula sexta, parágrafo primeiro, inciso IV, e na cláusula décima, do contrato social da empresa recorrente não existe a exigência de deliberação social acerca da distribuição de lucros.

Confira-se a redação da cláusula sexta, parágrafo primeiro, inciso IV, do contrato social da recorrente:

Cláusula Sexta – As deliberações sociais serão tomadas através de assembléia dos sócios, nos termos dos Artigos 1.071 a 1.080 da Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002.

§ 1º - além de outras matérias indicadas na lei ou no contrato social, os sócios devem deliberar sobre:

(...)

IV – fixar a remuneração dos administradores;

Note-se que, na aludida cláusula, há exclusivamente a previsão do dever de realização de assembleia de sócios para tratar de remuneração dos administradores, o que não se confunde com distribuição de lucros aos sócios.

Também inexistente na cláusula décima do contrato social da contribuinte o estabelecimento da obrigação de deliberação acerca dos critérios para a distribuição dos lucros aos sócios:

Cláusula Décima – O exercício social iniciar-se-á a primeiro de janeiro de cada ano e terminará a trinta e um de dezembro de cada ano quando será levantado balanço patrimonial e demais demonstrações contábeis previstas em Lei ou neste Contrato Social, entretanto a Sociedade poderá levantar balanços mensais para distribuição de lucros de acordo com o § 1º desta Cláusula, que serão apreciadas na assembléia de sócios, conforme estabelecido na Cláusula Nona, letra “e” deste instrumento.

§ 1º - Os lucros, após feitas as provisões legais e tecnicamente recomendadas, terão o destino que os cotistas indicarem. Havendo distribuição sob qualquer forma, serão na proporção de cada cotista no capital social.

§ 2º - Havendo antecipação de lucros e quaisquer outras retiradas semelhantes, e ao final do exercício social estes não se realizaram, os sócios, se obrigam, a repor as quantias recebidas a estes títulos, no prazo máximo de até 60 (sessenta) dias contados do encerramento do exercício.

§ 3º - As perdas serão suportadas pelos cotistas na proporção da participação do Capital Social, ou ficarão acumuladas para compensação com lucros, por decisão dos sócios na assembléia, que aprovar as Demonstrações Contábeis do exercício social encerrado.

Observamos que sempre houve autorização da Contribuinte para distribuição de lucros mensais e essas sempre deveria usar como regra a proporção do capital social.

Assim, pelas razões acima, afastada a caracterização do pagamento de remuneração e comprovado o cumprimento dos requisitos formais para **aplicação da isenção do art. 10 da Lei nº 9.249/95 aos lucros distribuídos pela Recorrente aos seus sócios nos anos de 2013 e 2014, deve-se cancelar a multa aplicada.**

Por inexistir qualquer conduta ilegal ou incompatível com as normas vigentes, fica prejudica a análise dos itens: responsabilidade solidária e multa qualificada/superior a 100%.

4) Conclusão:

Assim, diante de todo o exposto, conheço do recurso para afastar a nulidade arguida e no mérito dar-lhe provimento para cancelar a multa e demais exigências lançadas.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri