



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720053/2017-85
ACÓRDÃO	2101-003.472 – 2 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WEBER SOARES COELHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, C, CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à

época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

A Súmula CARF nº 108 determina que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de violação aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Weber Soares Coelho contra o Acórdão nº 15-42.879, proferido pela 3ª Turma da DRJ/SDR em 10 de julho de 2017, que julgou

improcedente sua impugnação e manteve o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendário 2012 até 2015.

A fiscalização procedeu à reclassificação de valores que o contribuinte declarou como “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis” (distribuição de lucros da COMED – Corpo Médica Ltda) para “Rendimentos do Trabalho - Tributáveis recebidos de PJ”, totalizando R\$ 277.401,62 referentes aos anos de 2012 (R\$ 66.160,00), 2013 (R\$ 75.740,28), 2014 (R\$ 99.127,20) e 2015 (R\$ 36.374,14).

A autuação fundamentou-se na constatação de que os valores recebidos a título de “distribuição de lucros” da COMED constituíam, na verdade, remuneração por serviços médicos prestados, mascarada sob a forma de participação societária simulada. A fiscalização identificou alta rotatividade societária (1.723 movimentações no período de 05/01/2009 a 14/03/2013), pagamentos de “lucros” com periodicidade incompatível (múltiplas vezes no mesmo mês), valores predeterminados divorciados do resultado empresarial, distribuições a profissionais antes do ingresso formal na sociedade e ausência de *affection societatis*.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou cerceamento de defesa por não ter acesso ao processo administrativo da COMED, sustentou a legitimidade da organização empresarial para atividade médica, negou qualquer conivência ou dolo e argumentou pela possível caracterização como relação trabalhista caso não fosse considerada societária.

O acórdão recorrido rejeitou integralmente os argumentos da impugnação, fundamentando que não havia nulidade da autuação, que a simulação restou demonstrada pelo conjunto probatório, que a reclassificação dos rendimentos foi correta e que a multa qualificada foi adequadamente aplicada.

DECADÊNCIA - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexivo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. O objeto da homologação é o pagamento; ante a ausência do mesmo, e em casos de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Art. 173, I, do CTN).

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Não há de se falar em nulidade da ação fiscal realizada se não restaram violados quaisquer incisos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal e estão presentes nos autos todos os elementos necessários à elaboração da impugnação, tendo sido oferecida ao litigante, seja durante o curso da ação fiscal, seja na fase de

impugnação, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidissem a autuação.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que os valores pagos a diversos profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento, não havendo previsão legal para que seja afastada a sua incidência.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Desde 1º de janeiro de 1997, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC).

O recorrente apresenta recurso voluntário reiterando as alegações da impugnação e pugnando pela declaração de nulidade do lançamento, reconhecimento da decadência, legitimidade da distribuição de lucros, inexistência de simulação, redução da multa e cancelamento dos juros sobre multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas não atende integralmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Isso porque o recorrente apresentou argumentos no sentido de que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco. Entretanto, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Portanto, o recurso deve ser conhecido parcialmente, não se conhecendo dos argumentos de violação aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco.

2. Preliminares

2.1. Decadência

O recorrente alega decadência do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2012, sob o argumento de que, tendo o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2012 e a notificação do lançamento ocorrido em março de 2017, teria transcorrido o prazo quinquenal estabelecido no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

A alegação não merece prosperar.

O artigo 173, inciso I, do CTN estabelece que “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Este prazo, contudo, somente se aplica às situações em que a lei qualifica expressamente o não pagamento do tributo como situação apta a ensejar o lançamento de ofício, notadamente nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Por oportuno, destaca-se o teor das Súmulas CARF nº 72 e 101:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, a própria fiscalização, ao proceder à autuação, identificou e demonstrou, no seu entender, a ocorrência de simulação na estruturação da participação societária na COMED. Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, ficou amplamente

demonstrado que os valores supostamente distribuídos como lucros constituíam, na verdade, remuneração por serviços médicos prestados, mascarada sob a forma de participação societária simulada.

A fiscalização indicou alta rotatividade incompatível com propósito societário genuíno, pagamentos com periodicidade típica de remuneração por trabalho, valores predeterminados divorciados do resultado empresarial, e até mesmo distribuições a profissionais antes do ingresso formal na sociedade.

Assim, a princípio, caracterizada a simulação, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Considerando que o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física referente ao ano-calendário de 2012 ocorreu em 31 de dezembro de 2013, o prazo decadencial quinquenal iniciou-se em 1º de janeiro de 2014 e se estenderia até 31 de dezembro de 2018. A notificação do lançamento ocorreu em março de 2017, portanto dentro do prazo legal estabelecido.

Rejeito a preliminar de decadência.

2.2. Nulidade do lançamento por ausência de motivação

O recorrente alega nulidade absoluta do lançamento tributário por suposta ausência de motivação adequada, em violação ao art. 2º da Lei nº 9.784/99, argumentando que o auto de infração não teria indicado os pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão fiscal.

A alegação não se sustenta.

O exame do auto de infração e do respectivo Termo de Verificação Fiscal demonstra que a autoridade fiscal procedeu à minuciosa descrição dos fatos que ensejaram o lançamento, bem como à fundamentação jurídica adequada. O Termo de Verificação, que integra e complementa o auto de infração, possui 13 páginas nas quais a fiscalização detalha pormenoradamente todos os elementos que caracterizam a simulação: descreve a alta rotatividade societária com dados numéricos precisos (1.723 movimentações entre 2009 e 2013, sendo 970 ingressos e 753 saídas), demonstra a periodicidade dos pagamentos incompatível com distribuição de lucros (múltiplas distribuições no mesmo mês e até no mesmo dia), evidencia a predeterminação dos valores com prova documental concreta, e comprova distribuições anteriores ao ingresso formal na sociedade.

A motivação do ato administrativo encontra-se plenamente satisfeita quando a autoridade fiscal indica com clareza os fatos apurados, os fundamentos legais da autuação e a correlação lógica entre ambos, permitindo ao contribuinte exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa. No caso concreto, a extensa fundamentação apresentada não apenas atendeu ao requisito legal de motivação como o fez de forma exemplar, proporcionando ao contribuinte plena ciência das razões que levaram à reclassificação dos rendimentos.

A circunstância de o contribuinte discordar da conclusão fiscal ou da interpretação jurídica adotada pela autoridade administrativa não configura ausência de motivação. O

recorrente demonstrou em sua impugnação e no recurso ter compreendido integralmente os fundamentos da autuação, tanto que apresentou defesa articulada e específica a cada um dos pontos levantados pela fiscalização. Essa capacidade de apresentar defesa técnica detalhada constitui prova inequívoca de que a motivação existiu e foi suficiente para o exercício pleno do contraditório.

Rejeito a preliminar de nulidade por ausência de motivação.

2.3. Cerceamento de defesa

O recorrente alega cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal, sustentando que teria havido: (i) falta de descrição adequada do fato gerador; (ii) ausência de demonstração da relação entre COMED e o recorrente; (iii) falta de prova cabal da prestação de serviços; e (iv) inversão indevida do ônus da prova.

As alegações não merecem acolhida.

Quanto à suposta falta de descrição do fato gerador, verifica-se que a autuação descreve com precisão os fatos que constituem o fato gerador do Imposto de Renda: o auferimento de rendimentos tributáveis oriundos do trabalho, indevidamente classificados pelo contribuinte como distribuição de lucros isentos. O fato gerador está perfeitamente delimitado nos autos, constando os valores específicos para cada ano-calendário (R\$ 66.160,00 em 2012, R\$ 75.740,28 em 2013, R\$ 99.127,20 em 2014 e R\$ 36.374,14 em 2015), a origem desses valores (COMED), e a natureza jurídica correta (rendimentos do trabalho tributáveis).

No que tange à demonstração da relação entre COMED e o recorrente, a fiscalização trouxe aos autos documentação suficiente que comprova não apenas o vínculo formal do contribuinte com a COMED, mas sobretudo a realidade subjacente a esse vínculo. A análise fiscal demonstrou que o recorrente, a exemplo dos demais médicos, recebia valores predeterminados com base em sua produção individual, em periodicidade típica de remuneração por trabalho, caracterizando inequivocamente prestação de serviços médicos sob aparência de participação societária.

Quanto à alegação de falta de prova da prestação de serviços, o argumento inverte a lógica probatória aplicável à espécie. A fiscalização não precisa demonstrar a prestação de serviços como se fosse necessário provar a existência de cada consulta ou procedimento médico realizado. O que a fiscalização demonstrou foi que os valores recebidos pelo contribuinte não correspondiam à natureza jurídica declarada (distribuição de lucros), mas sim a remuneração por trabalho. A forma de pagamento (múltiplas vezes ao mês, valores fixos e predeterminados, correlação direta com produção individual, pagamentos até antes do ingresso formal na sociedade) constitui prova mais do que suficiente da verdadeira natureza dos rendimentos.

Por fim, não houve qualquer inversão indevida do ônus da prova. Compete à fiscalização demonstrar a ocorrência do fato gerador e a exigibilidade do tributo, ônus que foi integralmente cumprido através da extensa documentação e fundamentação constante dos autos.

Ao contribuinte, por sua vez, cabe demonstrar a legitimidade de sua conduta quando a fiscalização apresenta elementos que indicam simulação ou dissimulação.

O recorrente teve ampla oportunidade de se manifestar, tanto durante o procedimento de fiscalização quanto na fase de impugnação, tendo apresentado defesa articulada e comprehensiva. Todos os elementos necessários à elaboração da defesa encontravam-se presentes nos autos. Não há, portanto, qualquer cerceamento de defesa ou violação ao devido processo legal.

Rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

2.4. Nulidade por necessidade de julgamento do processo administrativo da COMED

O recorrente alega que existe processo administrativo em nome da COMED (processo nº 15956.720037/2014-40) pendente de julgamento definitivo e invoca a Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal para sustentar que a autuação dirigida ao contribuinte individual somente poderia ser lavrada após o julgamento definitivo daquele processo.

A argumentação não procede e revela equívoco conceitual sobre a natureza da responsabilidade tributária e sobre o alcance da Súmula Vinculante nº 24.

A Súmula Vinculante nº 24 do STF estabelece que “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”. Trata-se de enunciado vinculante aplicável exclusivamente à esfera penal, estabelecendo condição de procedibilidade para a ação penal tributária, e não constitui impedimento para a constituição do crédito tributário na esfera administrativa.

No âmbito tributário administrativo, não existe qualquer exigência legal de que o lançamento dirigido ao beneficiário (pessoa física que recebeu os rendimentos) dependa do julgamento definitivo do processo da fonte pagadora (COMED). São processos autônomos e independentes, cada qual destinado a constituir crédito tributário relativo a obrigações tributárias distintas: o processo da COMED versa sobre as obrigações tributárias próprias da pessoa jurídica (retenções na fonte, contribuições sociais, entre outras), enquanto o presente processo trata da obrigação tributária pessoal do contribuinte pessoa física relativamente ao Imposto de Renda devido sobre os rendimentos por ele auferidos.

A circunstância de a fiscalização ter identificado simulação na estrutura da COMED e procedido à reclassificação dos rendimentos pagos aos médicos não significa que o lançamento individual dependa da conclusão do processo da pessoa jurídica. Ainda que o processo da COMED não estivesse definitivamente julgado pela manutenção (como se verá a seguir) ou extinção do crédito tributário nele constituído, tal resultado não vincularia nem impediria o lançamento individual contra o contribuinte pessoa física, pois são obrigações tributárias autônomas, com fatos geradores próprios e distintos.

Ademais, a fiscalização entendeu que os valores recebidos pelo recorrente constituíam rendimentos do trabalho tributáveis, e não distribuição de lucros isentos como por ele declarado. Essa reclassificação independe completamente do desfecho do processo da COMED.

De todo modo, cumpre ressaltar que o Processo Administrativo nº 15956.720037/2014-40 transitou em julgado de forma desfavorável à COMED, conforme se verificada na ementa abaixo e no andamento processual disponível no sítio eletrônico do CARF¹:

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Descabe a declaração de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS.

diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprindo o encargo que lhes compete.

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO.

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, os valores recebidos por pessoa integrante do quadro associativo que se revela, na verdade, apenas um prestador de serviço para a sociedade da qual é sócio, na condição de contribuinte individual, devem ser qualificados segundo a sua natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, em detrimento da denominação adotada de lucros distribuídos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO PELO DESCONTO E RECOLHIMENTO. ELISÃO DA OBRIGAÇÃO. REQUISITOS.

Independentemente da qualificação que a empresa atribuía aos pagamentos efetuados às pessoas físicas, é responsável pela arrecadação, mediante desconto no respectivo salário-de-contribuição, e pelo recolhimento da contribuição do segurado contribuinte individual que lhe presta serviços, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber na época própria. A obrigação do tomador de serviços somente é elidida se apresentar cópias dos comprovantes de pagamento da contribuição previdenciária ou declaração emitida pelo segurado contribuinte individual que já sofreu a retenção em outras empresas para as quais presta serviços durante o mês.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. CRITÉRIO DE EQUIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 75%, não dando margem a considerações sobre a graduação da

¹ <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarInformacoesProcessuais/exibirProcesso.jsf>

penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo reduzi-la como medida de equidade.

LEI TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária sob o fundamento de confisco ou desrespeito à capacidade contributiva do autuado. (Súmula CARF nº 2)

SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, CTN.

Comprovado que o sócio da pessoa jurídica, no exercício da administração em nome desta, praticou dolosamente infração à lei, cujo desrespeito implica a ocorrência dos fatos jurídicos tributários, cabe a manutenção da pessoa física no polo passivo da relação tributária, respondendo solidariamente com a empresa pelo auto de infração lavrado.

Rejeito a preliminar de pendência de julgamento do processo da COMED.

3. Mérito

A questão central do presente litígio refere-se à correta classificação tributária dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa COMED - Corpo Médico Ltda. nos anos-calendário de 2012 até 2015.

O contribuinte declarou os valores como “rendimentos isentos e não tributáveis”, classificando-os como “lucros e dividendos recebidos”, enquanto a Fiscalização os reclassificou como rendimentos tributáveis decorrentes de prestação de serviços médicos.

A instrução probatória dos autos demonstra de forma inequívoca que a relação estabelecida entre o contribuinte e a empresa COMED não configurava genuína participação societária, mas sim prestação de serviços médicos remunerados. Os elementos de prova colhidos pela Fiscalização são contundentes neste sentido.

Primeiro, as correspondências eletrônicas endereçadas aos profissionais médicos estabeleciam valores fixos para plantões, evidenciando típica relação de prestação de serviços e não distribuição proporcional de lucros societários.

Segundo, as escalas de plantão demonstram a subordinação e a habitualidade característica de relação laboral, com especificação de horários, locais de trabalho e valores por período trabalhado.

Terceiro, a alta rotatividade de supostos sócios demonstra a eventualidade das prestações e a ausência de genuíno *affectio societatis*. No período sob análise, verificaram-se centenas de movimentações de entrada e saída no quadro societário.

Quarto, a concentração do poder decisório mediante outorga generalizada de procurações ao sócio majoritário pelos demais participantes descaracteriza a participação societária efetiva.

Aplica-se ao caso o princípio da verdade material, consagrado no Direito Tributário, segundo o qual a realidade fática prevalece sobre o instrumento formal. As circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversos daquilo que foi documentado formalmente. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma.

O próprio contrato social da COMED evidencia a artificialidade da estrutura societária. O investimento de R\$ 1,00, representando 0,03% do capital social, associado ao recebimento de valores expressivos nominados como “lucros”, demonstra a desproporção incompatível com genuína distribuição de resultados empresariais.

A fiscalização comprovou que a COMED utilizava publicidade prometendo aos médicos a possibilidade de receberem valores “sem incidência de impostos”, o que evidencia o propósito de evasão fiscal. O “instrumento de mandato de movimentação de quadro societário” entregue em branco aos médicos ingressantes revela que a participação societária era meramente formal, servindo unicamente para viabilizar o esquema de pagamentos disfarçados de distribuição de lucros.

O argumento de que a distribuição de lucros pode ser desproporcional à participação no capital não elide a conclusão de que, no presente caso, não houve genuína distribuição de lucros, mas sim pagamento por serviços prestados. A legislação que rege as sociedades simples não autoriza a caracterização fraudulenta de rendimentos do trabalho como lucros societários.

Além disso, o recorrente invoca o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 para sustentar que a desconsideração da personalidade jurídica da COMED somente poderia ocorrer mediante autorização judicial, razão pela qual a autuação seria nula.

Tal alegação não procede. Como bem apontado pelo acórdão recorrido:

Registre-se que não houve, no caso, a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade. A fiscalização não negou a existência da COMED nem, tampouco, adotou qualquer procedimento no sentido de efetivar a desconsideração de sua personalidade jurídica. A dita pessoa jurídica permaneceu com sua personalidade intacta, tendo a autoridade fiscal procedido apenas à desconsideração do negócio jurídico simulado, qual seja, a distribuição de lucros.

Dessa forma, não se aplica ao caso dos autos o contido no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, uma vez que tal dispositivo legal só é aplicável se verdadeiramente presente uma relação civil e comercial entre a COMED e os profissionais médicos.

O art. 129 da Lei nº 11.196/2005 deve ser interpretado sistematicamente com as demais normas do ordenamento jurídico brasileiro, não podendo servir de manto protetor para a criação de pessoas jurídicas com o desígnio fraudulento de disfarçar/dissimular uma relação de prestação de serviços entre o trabalhador e seu empregador e, dessa forma, driblar o pagamento de encargos sociais e fiscais.

O recorrente ainda sustenta que todos os mais de 600 sócios da COMED deveriam ter sido intimados, alegando tratamento discriminatório na cobrança fiscal.

A alegação revela incompreensão quanto à natureza da obrigação tributária no Imposto de Renda Pessoa Física. Nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa física que auferir os rendimentos, respondendo pessoalmente pelo cumprimento de sua obrigação tributária individual. A fiscalização não está obrigada a autuar simultaneamente todos os contribuintes que eventualmente se encontrem em situação semelhante, cabendo-lhe exercer o poder-dever de fiscalizar segundo critérios de conveniência, oportunidade e disponibilidade de recursos humanos e materiais. A autuação de outros médicos que receberam valores da COMED em condições análogas é questão que diz respeito à relação jurídica individual entre a Fazenda Pública e cada um desses contribuintes, não guardando qualquer conexão com a presente demanda. O recorrente responde exclusivamente pelos rendimentos por ele auferidos.

Subsidiariamente, o recorrente alega que a fiscalização deveria ter verificado a existência de dependentes e demais gastos legais antes de proceder à reclassificação dos rendimentos.

O argumento não merece acolhida. A autuação fiscal limitou-se a reclassificar a natureza jurídica dos rendimentos recebidos pelo contribuinte, corrigindo a indevida classificação como “rendimentos isentos e não tributáveis” para “rendimentos do trabalho tributáveis recebidos de pessoa jurídica”. A reclassificação não prejudica o exercício do direito do contribuinte às deduções legalmente previstas.

Além disso, o recorrente se limitou a fazer alegação genérica sobre a existência de possíveis deduções, sem indicar valores, natureza ou apresentar qualquer documentação que as suporte. Não se pode acolher pretensão defensiva desprovida de qualquer substrato probatório.

Considera-se, portanto, correta a reclassificação dos rendimentos promovida pela fiscalização, mantendo-se o lançamento no tocante à exigência do imposto de renda devido.

A jurisprudência envolvendo médicos e a empresa COMED é vasta nesse Eg. Conselho:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL. Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

(Processo nº 15956.720256/2016-91, Acórdão nº 2201-012.141, julgado em 24/07/2025)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. SOCIEDADE. LUCROS. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL. Apurado-se que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, sendo os supostos sócios prestadores de serviços e o lucro, na verdade, refere-se à remuneração dos serviços prestados, os valores recebidos devem ser classificados, segundo a sua efetiva natureza jurídica, como rendimentos tributáveis de prestação de serviços, que correspondem a verdade material dos fatos, e não como lucros isentos do Imposto de Renda. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, "c" do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

(Processo nº 15956.720214/2016-50, Acórdão nº 2002-009.432, julgado em 25/07/2025)

A fiscalização aplicou multa qualificada de 150% sobre o tributo devido, com base na caracterização de simulação para fins de elisão tributária.

A aplicação de multa qualificada encontra fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a majoração da penalidade quando evidenciado o dolo do contribuinte em reduzir indevidamente o tributo devido através de artifícios fraudulentos.

No caso concreto, a estruturação deliberada de operação simulada com o escopo específico de mascarar rendimentos tributáveis sob a forma de distribuição de lucros isentos revela inequívoco intuito evasivo, justificando a aplicação da penalidade agravada, como se verifica pelas razões que fundamentam a reclassificação dos rendimentos.

Contudo, deve ser observada a alteração legislativa promovida pela Lei nº 14.689, de 04 de agosto de 2023, que reduziu o percentual máximo da multa qualificada de 150% para 100%. Nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, aplicam-se retroativamente as leis que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração.

Dessa forma, embora mantida a aplicação da multa qualificada em razão da caracterização de simulação dolosa, seu percentual deve ser reduzido de 150% para 100% sobre o valor do tributo devido.

Quanto as alegações envolvendo a incidência da Taxa Selic, aplica-se as Súmulas CARF nº 4 e 108:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por fim, cumpre esclarecer que eventuais argumentos aduzidos no recurso voluntário que não tenham sido expressamente enfrentados, foram considerados prejudicados.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo dos argumentos de violação aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto