



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720101/2016-54
ACÓRDÃO	2001-008.057 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LEANDRA FREIRE ORTIZ VIGANO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas às razões de defesa ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL COMPROVADA. POSSIBILIDADE.

Restando comprovado que os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica constituíram-se na verdade em remuneração por serviços médicos prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização, dada sua natureza tributável.

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE. NATUREZA JURÍDICA DE REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes sociedade prestavam serviços objeto da contratação, os

valores recebidos devem ser classificados de acordo com a sua efetiva natureza jurídica.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 14.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, com o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justificada está a aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se

aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96. Votou pelas conclusões o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Weber Allak da Silva (substituto integral) e Wilderson Botto, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Lilian Claudia de Souza, e o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima foi substituído pelo conselheiro Weber Allak da Silva.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 225/249):

1. Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente aos exercícios (Ex) de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, anos-calendário (AC) de 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015, respectivamente, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

2. As Declarações de Ajuste Anual - DAA da contribuinte relativas aos anos-calendário fiscalizados estão às fls. 79/117 e foram apresentadas conforme dados abaixo:

2.1. Ex. 2012/AC 2011 - ND 08/12.282.458, modelo simplificado, original, entregue em 30/04/2012 às 15:03:44, e a base de cálculo apurada foi de R\$ 26.468,18, acarretando um saldo de imposto a pagar de R\$ 229,93. Teve como rendimentos tributáveis apenas os recebidos de Pessoa Jurídica pelo titular, no importe total de R\$ 33.085,22, e **rendimentos isentos e não tributáveis - lucros e dividendos recebidos pelo titular na fonte pagadora "Comed" Corpo Médico Ltda. (CNPJ nº 03.423.724/0001-36) no valor de R\$ 32.514,36.**

2.2. Ex. 2013/AC 2012 - ND 08/12.059.189, modelo simplificado, original, entregue em 29/04/2013 às 17:55:30, e a base de cálculo apurada foi de zero, acarretando um saldo de imposto zero. Não declarou rendimentos tributáveis e teve como **rendimentos isentos e não tributáveis - lucros e dividendos recebidos pelo titular na fonte pagadora "Comed" Corpo Médico Ltda. (CNPJ nº 03.423.724/0001-36) o valor de R\$ 75.980,37.**

2.3. Ex. 2014/AC 2013 - ND 08/01.483.553, modelo simplificado, original, entregue em 24/04/2014 às 17:33:41, e a base de cálculo apurada foi de R\$ 5.673,60, acarretando um saldo de imposto a restituir de R\$ 305,58. Teve como rendimentos tributáveis apenas os recebidos de Pessoa Jurídica pelo titular, no importe total de R\$ 7.092,00, e **rendimentos isentos e não tributáveis - lucros e dividendos recebidos pelo titular na fonte pagadora "Comed" Corpo Médico Ltda. (CNPJ nº 03.423.724/0001-36) no valor de R\$ 124.252,41.**

2.4. Ex. 2015/AC 2014 - ND 08/01.613.923, modelo simplificado, original, entregue em 25/04/2015 às 09:58:03, e a base de cálculo apurada foi de R\$ 21.078,16, acarretando um saldo de imposto a restituir de R\$ 2.377,32. Teve como rendimentos tributáveis apenas os recebidos de Pessoa Jurídica pelo titular, no importe total de R\$ 26.347,70, e **rendimentos isentos e não tributáveis - lucros e dividendos recebidos pelo titular na fonte pagadora "Comed" Corpo Médico Ltda. (CNPJ nº 03.423.724/0001-36) no valor de R\$ 77.962,09.**

2.5. Ex. 2016/AC 2015 - ND 08/81.055.406, modelo simplificado, retificadora, entregue em 21/04/2016 às 11:23:08, e a base de cálculo apurada foi de R\$ 37.050,32, acarretando um saldo de imposto a restituir de R\$ 2.661,90. Teve como rendimentos tributáveis apenas os recebidos de Pessoa Jurídica pelo titular, no importe total de R\$ 46.312,89, e **rendimentos isentos e não tributáveis - lucros e dividendos recebidos pelo titular na fonte pagadora "Comed" Corpo Médico Ltda. (CNPJ nº 03.423.724/0001-36) no valor de R\$ 36.658,63.**

Procedimentos da Fiscalização

3. Ação fiscal determinada através do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) nº 08.1.09.00-2016-00366-4 e executada no período de 17/06/2016 a 14/07/2016.

4. O procedimento foi iniciado por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 02/11), cientificado em 21/06/2016 (AR às fls. 75), onde a contribuinte foi cientificada acerca das constatações realizadas pelo fisco até aquele momento, bem como intimada a se manifestar a respeito das mesmas e apresentar os documentos que entendesse pertinentes. Neste termo consta, em síntese:

4.1. Os montantes declarados nas DAA dos exercícios de 2012 a 2015, anos-calendário 2011 a 2014, **referentes a Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - Lucros e Dividendos recebidos da empresa "Comed" Corpo Médico Ltda., CNPJ nº 03.423.724/0001-36.**

4.2. A informação de que: **a)** após regular procedimento fiscal junto à Comed, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB apurou fatos, narrados na sequência do termo, que descaracterizaram totalmente os valores pagos por ela a título de "distribuição de lucros" a centenas de profissionais (médicos), dentre eles a autuada; **b)** a Comed cooptava profissionais da área da saúde (médicos) para trabalhar nas dependências de seus clientes, com promessas de benefícios diversos, dentre estes, a possibilidade de receber os valores, fruto de seu trabalho, sem qualquer incidência de impostos; **c)** o modus operandi consistia na outorga de procuração, por parte do médico aliciado, com amplos poderes ao sócio majoritário da Comed, para representá-lo em todos os "atos societários" da empresa, mormente para subscrever alterações contratuais, contratar ou demitir outros sócios, e se completava com o pagamento dos plantões médicos realizados pelo profissional, na forma de distribuição de lucros.

4.3. Que a autuada passou a fazer parte **do "quadro de sócios" da Comed quando do registro da 7ª Alteração Contratual, datada de 01/07/2008, com um investimento de R\$ 1,00 (um Real), o que representava apenas 0,0002% do capital.** Naquela oportunidade, o Capital da "sociedade" era composto por 3.599 quotas, sendo que o sócio majoritário e administrador, Sr Márcio José Ramos de Sant'Anna, possuía 3.160, ou seja, 87,80%, e outros 439 "sócios", dentre os quais a autuada, detinham as 439 cotas restantes.

4.4. Um quadro demonstrativo da **alta rotatividade dos "sócios" da Comed, no curto período de cinco anos (05/01/2009 a 14/03/2013).**

4.5. O relato de que: **a)** o pagamento das "distribuições de lucros" **era feito ao profissional, não raro, várias vezes dentro do mesmo mês, havendo casos de vários pagamentos em um mesmo dia, sempre de acordo com os plantões realizados pelo profissional, cujos valores eram pré-definidos;** **b)** a frequência e o número exagerado de remunerações pagas a todos os profissionais participantes desse esquema, indica **sem qualquer sombra de dúvidas a retribuição por serviços prestados**, exemplificando com parte de planilha do ano de 2013 elaborada pelo Fisco com base nos lançamentos contidos nos livros contábeis da Comed; **c)** há percepção de valores a título de "lucros" por inúmeros profissionais **antes mesmo de fazerem parte do "quadro societário" da empresa**, o que demonstra que tal denominação (lucro) não correspondia à realidade; **d)** documentos internos da Comed, endereçados aos médicos "sócios-cotistas", demonstram como eram calculados os valores a serem recebidos pelos profissionais, onde estes **não refletiam a apuração de lucro da empresa, mas sim eram determinados em função dos efetivos plantões realizados**, concluindo que o método utilizado (valores pré-definidos), elimina quaisquer possibilidades da Comed tratar tais pagamentos como distribuição de lucro, pois na verdade eram mera retribuição pelos serviços realizados pelos médicos; **e)** os médicos, por seu turno, coniventes com tal situação, **recebiam os valores dos plantões realizados e, ao final do exercício, um demonstrativo dos "lucros recebidos", declarando-os como "rendimentos isentos e não tributáveis";** **f)** a autuação fiscal sobre a Comed, PAF nº 15956.720037-2014-40, teve julgamento favorável ao Fisco em primeira instância, colacionando parte da ementa (SOCIEDADE. LUCROS. DESCARACTERIZAÇÃO. REALIDADE. PRIMAZIA. Na identificação da natureza dos valores pagos a segurados por prestação de serviços, para fins de tributação previdenciária, há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade. Na medida em que o suposto sócio revela-se prestador de serviços e o lucro é, na verdade, remuneração dos serviços prestados, de se exigir as contribuições sociais respectivas.).

4.6. Informações sobre várias ações judiciais trabalhistas, inclusive, algumas com pedidos cumulados de danos morais, promovidas por médicos "ex-sócios" da Comed, onde aquela justiça especializada **reconheceu o vínculo trabalhista, ora entre os vários reclamantes e a Comed, ora entre eles e os contratantes da Comed (Prefeituras Municipais, Santas Casas ou Hospitais), relativamente ao período em que se encontravam em seu "quadro societário"**. Em todas elas, apesar do esforço da Comed em tentar provar o affectio societatis, requisito imprescindível para a caracterização da sociedade empresária, este não restou provado.

4.7. O destaque sobre o contido na legislação que trata dos crimes contra a ordem tributária e lembra ao sujeito passivo que, ao final do procedimento, na apuração de eventual crédito tributário decorrente das condutas descritas, **será exigido com multa qualificada** e o fato levado ao conhecimento do Ministério Público Federal, através da competente Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao determinado no Art. 1º da Portaria RFB nº 2.439 de 21/12/2010.

4.8. A conclusão de que os valores percebidos da Comed pela autuada nos anos-calendário sob análise **serão considerados como rendimentos tributáveis decorrentes de trabalho assalariado sem vínculo empregatício** e não como rendimentos isentos e não tributáveis conforme declarado nas DAA.

(...)

5. Foi lavrado Termo de Aditamento – Inclusão de Período (fls. 76/77) para incluir o Ex. 2016/AC 2015, cientificado à contribuinte em 01/07/2016 (AR - fls. 78).

6. A contribuinte apresentou resposta aos termos (fls. 132/136), conforme trechos a seguir transcritos:

II- DOS FATOS

Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que a Contribuinte jamais teve a intenção de fraudar as suas Declarações de Imposto de Renda, sendo que sempre prezou pela lisura de suas condutas.

Entretanto, em 12 de julho de 2008, conforme contrato social (Anexo 1 da Intimação), a Contribuinte se tornou sócia da COMED - Corpo Médico Ltda., subscrevendo e integralizando capital social com R\$1,00 (um real).

II.1 - DO ERRO

A Contribuinte, acabado de se formar na faculdade de medicina, sem clientela formada e tentando entrar no mercado de trabalho, procurou os hospitais públicos e particulares da região de Ribeirão Preto para oferecer seus serviços. Contudo, foi-lhe informado que somente aceitavam os médicos cadastrados por empresas intermediárias, indicando a COMED - Corpo Médico Ltda.

Com essa informação, e precisando começar logo a trabalhar, a Contribuinte procurou a aludida empresa que lhe ofereceu seus préstimos, informando-a que precisaria fazer parte da empresa COMED, que então começaria a trabalhar para o Hospital São Francisco.

O maior atrativo para se "filiar" à empresa era, conforme o próprio fiscal apurou, de que os valores recebidos através da empresa estariam LIVRES DE IMPOSTOS e que a própria COMED se incumbiria de toda a burocracia e organização das escalas

de plantões, tendo o "filiado" apenas que trabalhar nas escalas recebidas e receber sua contraprestação "livre".

Sendo assim, a Contribuinte, sem experiência e precisando muito trabalhar, aceitou a situação.

Entretanto, **NADA LHE FOI INFORMADO DE QUE ELA ESTARIA SE TORNANDO SÓCIA da empresa COMED - Corpo Médico Ltda.**, com todas as responsabilidades, direitos e ônus que advém desse fato.

A Contribuinte foi levada a ERRO.

O erro, conforme dispõe o Código Civil, é um dos defeitos do negócio jurídico, sendo, portanto, anulável:

Art. 138. São anuláveis os negócios jurídicos, quando as declarações de vontade emanarem de erro substancial que poderia ser percebido por pessoa de diligência normal, em face das circunstâncias do negócio.

Na realidade, a Contribuinte supôs que estaria se tornando empregada da COMED - Corpo Médico Ltda., e não sócia da empresa.

Tanto é que nas Declarações de Imposto de Renda da Contribuinte, a mesma não inclui a sua quota do capital social da empresa como bens/direitos.

A Contribuinte não tinha a consciência de que ela era SÓCIA DA EMPRESA, eis foi induzida a erro, atraída pelos supostos benefícios que a empresa geraria a ela.

A rotina era como de um funcionário, haja vista que não tinha nenhum tipo de ingerência sobre a administração da empresa, tampouco sobre a escala. Sendo que recebia a escala e apenas a cumpria, vindo a receber depois dos serviços prestados.

No próprio contrato social consta que o Administrador é o Sr. MÁRCIO JOSÉ RAMOS DE SANTANNA, que praticará todos os atos gerenciais, bem como o mesmo possui a PROCURAÇÃO DE TODOS OS SÓCIOS para poder votar, decidir sobre todos os atos da empresa, deliberar, incluir ou excluir sócios.

Em outras palavras, a **SOCIEDADE ERA UMA FRAUDE EM QUE OS MÉDICOS ERAM ATRAÍDOS COM SUPOSTOS BENEFÍCIOS, SOB O ARGUMENTO DE QUE SERIAM COLABORADORES. MAS ACABARAM ASSINANDO, SEM A PLENA CONSCIÊNCIA DO ATO, UM CONTRATO SOCIAL ENTRANDO COMO SÓCIO NA EMPRESA.**

Inexiste qualquer *affectio societatis* entre os supostos sócios, sendo certo que se trata de ELEMENTO ESSENCIAL EM UMA SOCIEDADE SIMPLES de verdade.

Sendo que a Contribuinte foi ludibriada e usada, a fim de que a sociedade tivesse lucro sob suas custas.

Veja, foi apurado, inclusive, que as supostas DISTRIBUIÇÕES DE LUCROS, na verdade se trataram de mero PAGAMENTO DOS PLANTÕES CUMPRIDOS.

Analisando-se a situação, fica caracterizado que não há relação de sócio com a empresa COMED, mas sim uma relação de emprego.

Dessa forma, comprova-se que a Contribuinte não agiu com dolo ou culpa, uma vez que foi induzida a erro, **sendo que NUNCA FOI SUA INTENÇÃO SE TORNAR SÓCIA DE QUALQUER EMPRESA.**

II.2- DA RESPONSABILIDADE DA CONTRIBUINTE

Considerando o que foi apurado, tendo a Contribuinte tomado ciência da CONDUTA ILÍCITA PRATICADA PELA EMPRESA COMED - CORPO MÉDICO LTDA., eis que não tinha conhecimento dos atos ilegais praticados, tem a intenção de regularizar a sua situação perante esta I. Receita Federal do Brasil.

Muito embora tenha sido ludibriada pela empresa COMED, supondo estar em uma relação de subordinação, agora tendo a ciência dos fatos, **a Contribuinte reconhece a sua obrigação**, mas necessita da concessão de Moratória, nos termos do art. 152, II, do Código Tributário Nacional, parcelando-se o débito eventualmente apurado.

Infrações apuradas

7. Em conclusão ao procedimento fiscal, em 14/07/2016, o Auditor-Fiscal lavrou o Auto de Infração Imposto sobre a Renda Pessoa Física (fls. 145/159). Este contém as seguintes infrações, conforme excertos colados abaixo:

7.1. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS		
Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, conforme descrição contida no incluso Termo de Verificação de Infração, que fica sendo parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2015	2.536,75	150,00

7.2. Rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

RENDIMENTOS RECEBIDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF INFRAÇÃO: RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF		
O contribuinte classificou indevidamente como isentos, na Declaração de Ajuste Anual, rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme descrito no incluso Termo de Verificação de Infração, que fica sendo parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	32.514,36	150,00
31/12/2012	75.980,37	150,00
31/12/2013	124.252,41	150,00
31/12/2014	77.962,09	150,00
31/12/2015	36.658,63	150,00

8. As justificativas da auditoria estão no Termo de Verificação de Infração - TVI (fls. 138/143), com o seguinte teor, em síntese:

8.1. Em razão da quantidade de informações e documentos anexados ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal, **toma-o como parte integrante do TVI**.

8.2. Reitera as assertivas constantes do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, em especial sobre: **a) os valores pagos pela Comed a título de "distribuição de lucros" foram, na verdade, remuneração por serviços prestados pela autuada; b) o modus operandi pelo qual a Comed aliciava os profissionais médicos, montava as escalas e serviço e efetuava os respectivos pagamentos, sob a alcunha de "distribuição de lucros"; c) os elementos que comprovam a real natureza dos rendimentos pagos: recebimento de**

"distribuição de lucros" mesmo **antes de integrar o quadro societário, recebimento de vários pagamentos no mesmo mês ou dia, predefinição dos valores a serem pagos pelos plantões** como "distribuição de lucro".

8.3. Acosta adicionalmente aos autos documentos obtidos em reclamações trabalhistas e denúncia na Ouvidoria da RFB: a) e-mails onde são fixados os valores a serem pagos por plantões; b) escalas de plantões com os valores a serem pagos; c) denúncia nº 548606 informando a oferta de plantões médicos pela Comed, a um profissional (médico), através do e-mail Comed - Paulo Carvalho comed.comercial@terra.com.br. (Paulo Moacyr Botelho Carvalho).

8.4. Resume as respostas dadas aos termos lavrados pela fiscalização, conforme detalhado no item 6 supra

8.5. Conclui o TVI, conforme abaixo transcrito:

Entretanto, ante ao conjunto probatório colhido, não lhe resta outra alternativa, senão a de manter seu entendimento de que **a contratação de profissionais médicos como sócios remunerando-os na forma de distribuição de lucros, não passou de mera simulação visando sonegar tributos**. E isso se deu de forma consciente e deliberada dos partícipes, Comed e médicos, que agiram em conluio para a consecução de seus objetivos. Assim, lavra o competente Auto de Infração, para exigir do sujeito passivo, o Imposto de Renda devido, juros legais e multa de ofício, **exasperada em razão do claro intuito de fraude já mencionado**.

9. A ciência ao auto de infração foi dada pela via postal em 15/07/2016 (AR às fls. 170).

Impugnação

10. A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 173/212), alegando, em síntese, conforme relatado e excertos colados a seguir:

10.1. Preliminarmente alega **a ilegalidade do lançamento** em decorrência dele ter se baseado, erroneamente, na presunção de rendimentos não correspondiam a distribuição de lucros. Para tal:

10.1.1. Faz considerações sobre as particularidades da atividade da área médica, aduzindo que: **a)** é "impossível que o médico, considerado como pessoa física, consiga se organizar para atuar em diferentes locais de trabalho, em diferentes Municípios e em diferentes horários"; **b)** "o próprio Poder Público opta pela contratação de sociedades profissionais, exatamente pela necessidade de contar com médicos em seus hospitais, centros de atendimento, etc., com uma devida e mínima organização, para que faltas sejam supridas e, a POPULAÇÃO CARENTE DESSE PAIS, NÃO DEIXE DE SER ATENDIDA"; **c)** "o suposto desacerto societário, representa a impossibilidade dos serviços serem prestados por pessoas físicas e indica a necessidade dos médicos se reunirem profissionalmente, ainda que na quantidade de 600, 800 ou 10000 sócios para socorrerem a demanda do Poder Público"; **d)** "o impugnante foi convidado a ser sócio e a participar de um projeto de sociedade médica para atendimento a órgãos públicos e, está sendo compelido ao pagamento de Imposto sobre a Renda, de valores recebidos como rendimento de trabalho sem vínculo empregatício, o que de fato, nunca aconteceu"; **e)** "se houve alguma irregularidade quando da apuração das questões tributárias da empresa COMED, esta não pode ser, de imediato, repassada ao impugnante, uma vez que o mesmo nunca exerceu qualquer ato de gestão"; **f)** "consoante sua declaração de rendimentos, o impugnante

sempre cumpriu com as suas obrigações, ofertando todos os valores recebidos à tributação".

10.1.2. Alega que haveria a necessidade de intimação de todos os sócios e que, em consulta ao sistema COMPROT, não encontrou lançamentos contra os demais sócios da Comed, ferindo o princípio da isonomia, consoante disposto no art. 5º, caput e 150, II, ambos da Constituição Federal.

10.1.3. Aduz a necessidade **de julgamento (trânsito em julgado) do processo administrativo de nº 15956.720037/2014-40, em nome da Comed Corpo Médico Ltda.**, e que, sem este, não há possibilidade da presente cobrança, sendo improcedente e nula a exigência. Cita o efeito suspensivo da impugnação e demais recursos nos termos do Decreto 70.235/72 e art. 74 da Lei n. 9.430/96. Acosta jurisprudência do STF, citando a Súmula Vinculante nº 24 ("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").

10.2. No **mérito reitera a ilegalidade do lançamento** fazendo o confronto sobre distribuição de lucros *versus* rendimentos de trabalho não assalariado.

10.2.1. Reproduz as **"suposições ilegais e frágeis razões utilizadas pelo fisco para se tributar Imposto sobre a Renda em nome da Impugnante"**, conforme trecho abaixo:

- i) O A admissão e a retirada no quadro societário da empresa são feitas por procuração, sem a efetiva presença do sujeito passivo, sendo o sócio administrador o responsável por representá-lo;
- ii) o sujeito passivo ingressou no quadro societário da empresa através da 13ª Alteração contratual datada de 14/03/2012 e registrada no Ofício de Registro Civil de Pessoas Jurídicas da Comarca de Sertãozinho - SP apenas em 14/01/2013, conforme informações dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil e recebeu participação nos lucros e dividendos da empresa COMED Corpo Médico Ltda, CNPJ nº 03.423.724/0001-36 desde janeiro de 2012;
- iii) na 13ª Alteração Contratual em que o sujeito passivo fez parte saíram 121 sócios e entraram 125 novos sócios - um deles o sujeito passivo ora intimado - sendo que do total de 4383 quotas, o sócio administrador possuía 3801 (87% do total) e o sujeito passivo possuía apenas 1 quota (0,0228% do total);
- iv) a participação do sujeito passivo na sociedade da empresa COMED - Corpo Médico Ltda., CNPJ 03.423.724/0001-36 é de R\$ 1,00 (um real), sendo que o sócio administrador detém aproximadamente 87% do capital social;
- v) A sociedade da empresa COMED - Coroo Médico Ltda., CNPJ 03.423.724/0001-36, à época da 13ª alteração contratual, compunha-se do sócio administrador com 87% das cotas e de outros 582 sócios com 13% das cotas restantes, variando-se o número de sócios para mais ou para menos, conforme o período analisado;
- vi) a distribuição dos lucros não é realizada de acordo com a composição societária da empresa COMED (...), mas sim consoante os serviços prestados pelo sujeito passivo nas diversas unidades hospitalares com as quais a empresa mantém contrato....
- vii) a frequência e o número exagerado de remunerações pagas ao sujeito passivo a título de distribuição de lucros, indica retribuição de serviços prestados;

viii) as alterações de contrato social são assinadas por procuração pelo sócio administrador e mais dois outros responsáveis que receberam procuração para tal, sendo que todas as quotas de capital dos que saem da sociedade são transferidas ao sócio administrador.

10.2.2. Assevera que: **a)** "a COMED, através do esforço pessoal de seus sócios, prestava serviço a diversas Prefeituras, Santas Casas e particulares"; **b)** a COMED "após a apuração do custo operacional, incluídos os tributos, o qual é subtraído do resultado, o lucro era distribuído aos sócios, nos exatos moldes perpetrados pelo contrato social, respeitadas as peculiaridades e conceitos intrínsecos à sociedade simples"; **c)** como "os serviços eram prestados em diferentes locais e, nessa condição, se se admitisse uma relação de prestação de serviços, esse era para com os contratantes e não com a COMED"; **d)** "em se tratando de sociedade simples, a distribuição de lucro não guarda relação com o capital social, mas sim com a produção de cada um dos sócios"; **e)** as sociedades simples tem regimento próprio nos artigos 997 e seguintes do Código Civil, faz considerações sobre o tema e afirma que a Comed atende a todos os requisitos legais; **f)** as cláusulas 13a e 14a do contrato social da Comed, consolidado na 14a alteração, disciplinam a distribuição desproporcional de lucros, calculada em razão do trabalho de cada um na sociedade; **g)** "os valores que estão sendo cobrados pelo Fisco são manifestamente indevidos, pois se tratam, efetivamente, de distribuição de lucros"; **h)** em conclusão, "infundada a presunção de ser artificiosa a distribuição de lucros recebidos pelo Impugnante e demais sócios, pautada na desproporcionalidade desta frente ao capital social integralizado."

10.3. Considera **indevida caracterização como contribuinte individual, aduzindo ser impossível a desconsideração da pessoa jurídica, em virtude de sua existência sob o aspecto formal e fático**. Para tal, relata que: **a)** "a COMED é sociedade simples devidamente registrada, possuidora de escrituração fiscal, recolhimento de tributos e correta emissão de nota fiscal."; **b)** "sempre existiu toda a prestação de serviços pelos sócios em nome da COMED, os quais receberam corretamente (distribuição de lucros), por tais serviços, cada um na proporção dos trabalhos realizados (produção)."; **c)** "Inexiste no caso a comprovação quanto a tais requisitos (artigo 3º da CLT), seja da relação de trabalho, seja da contratação como contribuinte individual, sem a identificação de quais foram os locais onde o impugnante prestou serviços, as datas, os valores recebidos, não sendo lícita a mera presunção de que havia relação de contratação sem vínculo de emprego. Ademais, como citado, se houver a desconsideração como sócio (indevida), deveria haver a configuração de vínculo empregatício...";

10.4. Alega a presunção de boa-fé do contribuinte e que para a caracterização da simulação exige-se prova cabal, por parte da autoridade lançadora. Cita doutrina sobre o tema. Conclui que o fisco não cumpriu o seu "dever de comprovar cabalmente todos os atos da suposta fraude".

10.5. Aduz a impossibilidade da aplicação de presunção e ausência de provas da simulação e da existência de contrato de prestação de serviços. Reitera a necessidade de existência de prova cabal dos fatos apurados pelo fisco: "existência da simulação alegada com o intuito de reduzir tributos, bem como o fato gerador (relação entre a COMED e seus sócios".

10.6. Assevera que o fisco não respeitou o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que: **a)** "no presente caso, a autoridade administrativa lavrou auto de infração tendo, exclusivamente, por supedâneo, a mera presunção, sem demonstrar, cabalmente,

como era de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico tributário.... Mais do que isso, desconsiderou todas as informações do contribuinte para tributar de outra forma, sem produzir qualquer prova em contrário. E o pior, a seu exclusivo critério (aliás, ausência de critério) optou por considerar a relação entre o contribuinte e a COMED como sendo um contrato de prestação de serviços sem vínculo empregatício."; **b)** "a fiscalização tributou de forma genérica verbas e supostos pagamentos aos sócios, de forma presumida, eis que não comprovou a configuração de tais valores como incidentes de tais contribuições. A fiscalização, simplesmente desconsiderou todos os contratos da COMED com órgãos públicos e particulares e com supedâneo em presunção, igualmente desconsiderou a distribuição de lucros." **c)** "... se estamos a tratar de contribuições sobre folha de salários e de verbas com incidência de IRPF, incumbia à fiscalização o ônus de comprovar a natureza de salário ou remuneratória dos valores ..."; **d)** conclui pela anulação do crédito tributário. Colaciona doutrina sobre o assunto.

10.7. Alega que a Fiscalização desconsidera a personalidade jurídica da Comed e trata o Impugnante como "prestador de serviços" para tributar Imposto sobre a Renda como pessoa física. Faz remissão ao art. 129 da Lei n. 11.196/2005 para ratificar seu "entendimento da impossibilidade de o Fisco desconsiderar a personalidade jurídica com a finalidade de exigir tributo, salvo autorização pelo Poder Judiciário, desde que efetivamente comprovada a situação fraudulenta e de abuso da pessoa jurídica.". Conclui que a fiscalização não poderia desqualificar a relação de sócio do impugnante para com a Comed.

10.8. Argumenta que **inexiste qualquer contrato de prestação de serviços entre a impugnante e a Comed e sim um vínculo societário**, relatando que: **a)** "em momento algum o relatório fiscal descreve e comprova elementos de formação do negócio jurídico - contrato de prestação de serviços entre a COMED e o Impugnante, a ponto de justificar a exigência do IRPF"; **b)** "não existe entre os sócios e a COMED qualquer exigência de horários e cumprimento de metas, não se podendo confundir, aqui também, a escala de plantão com habitualidade, posto tratar-se de situação típica do trabalho médico."

10.9. Alega que há erro no auto de infração, uma vez que havendo a sua desqualificação como sócia **deveria a impugnante ser reconhecida como empregada**. Para tal expõe os requisitos necessários, conforme abaixo transcrito:

- a) trabalho prestado por pessoa física/pessoalidade: fato indiscutível, sendo o trabalho realizado pela própria impugnante;
- b) onerosidade: exaustivamente comprovada pela própria autoridade impugnante, ou seja, houve pagamento em retribuição ao trabalho prestado;
- c) não eventualidade: foram mais de cinco anos ininterruptos de trabalhos;
- d) subordinação: a impugnante era obrigada a seguir escala de trabalho, sendo designado os locais onde os serviços eram prestados.

Em síntese, nunca houve autonomia por parte da impugnante quanto aos serviços executados. É isso que se extrai dos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT.

Todos os plantões médicos eram previamente estipulados pela COMED, com plantões em locais fixos, onde a impugnante era obrigada prestar. Mais ainda, em caso de negativa, ou de falta, eram descontados da impugnante não somente os

valores dos plantões médicos que lhes eram designados, mas também era aplicada uma multa equivalente ao valor de um futuro plantão.

Mais que isso, havia uma pessoa na COMED responsável por organizar e definir a escala de plantões, os chamados coordenadores.

Hodiernamente, há empregados que prestam serviços externos, longe da fiscalização direta do empregador, mas que trabalham de forma subordinada atuando segundo as regras estabelecidas pelo empregador.

Tanto é verdade que, no próprio relatório fiscal a fiscalização indica que vários médicos estão ajuizando reclamações trabalhistas e, tendo o vínculo de trabalho reconhecido.

Assim sendo desconsiderado o vínculo societário, a relação mais próxima é a de trabalho, o que implica a total nulidade do auto de infração, tendo em vista o erro cometido pela fiscalização, ao tratar relação de trabalho como relação sem vínculo empregatício.

10.10. Aduz que houve erro na apuração da base de cálculo do IRPF, uma vez que, em sendo apurada a omissão de rendimentos, poderia a impugnante optar por trocar o modelo de declaração apresentada de simplificado para completo. Ainda questiona o valor de R\$ 2.536,75, na medida em que os valores informados foram os efetivamente recebidos, não havendo, ainda, que se fala em dolo para aplicação de multa qualificada.

10.11. Questiona a **taxa de juros Selic aplicada**, alegando que seu limite máximo mensal seria 1%, fundamentando no artigo 161, § 1º, do CTN.

10.12. Discorda da **aplicação da multa qualificada de 150% imposta pelo fisco**, sob a "alegação de simulação e, especialmente, fraude, pelo fato de que a impugnante recebia distribuição de lucros, ao passo que, no entendimento do fisco, devia ser tributado como rendimento de trabalho sem vínculo empregatício". Para tal, aduz que: **a)** a multa deve ser reduzida para 75%; **b)** "a fiscalização não ter no auto de infração, no tocante à multa qualificada descrito de forma pormenorizada quais seriam as condutas praticadas pela recorrente, por meio de seus sócios, a fim de tipificar o evidente intuito de fraude nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64"; **c)** "a recorrente agiu de forma lícita, praticando atos devidamente registrados, tendo por premissa a licitude de sua conduta"; **d)** "em momento algum, ao realizar os negócios jurídicos desconsiderados pelo Fisco, nos termos da legislação que rege a matéria, teve por intenção praticar conduta dolosa ou de fraude, já que possui plena convicção licitude e legitimidade de seus atos"; **e)** "não poderia a fiscalização penalizar a recorrente em razão de que todas as obrigações acessórias foram entregues ao fisco sem nada ter sido ocultado ou seja existe apenas um lançamento tributário decorrente de divergência de interpretação fática e da legislação tributária sem qualquer indício de dolo especialmente pela entrega anual da DIRPF deixando o fisco totalmente ciente dos acontecimentos"; **f)** "a multa aplicada, no auto de infração, ofende aos princípios da razoabilidade" ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal". Por fim requer que a multa seja reduzida, no mínimo, ao patamar de 20% (vinte por cento), de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei n. 9.430/96. Colaciona doutrina e jurisprudência sobre suas alegações.

10.13. Ressalta a impossibilidade de **incidir juros sobre a multa** e colaciona legislação jurisprudência sobre o assunto. Conclui que "não há fundamento legal, portanto, para aplicar juros sobre a multa de ofício lavrada".

10.14. Por fim requer: "seja julgada procedente a presente Impugnação a fim de reconhecer a improcedência do lançamento e auto de infração conforme razões aduzidas, como medida de constitucionalidade, legalidade e justiça".

11. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015

PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE OU PROPORCIONALIDADE E DO NÃO CONFISCO. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Anos-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. SELIC. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício e dos juros de mora decorre do cumprimento de norma legal. A multa de ofício qualificada de 150% sobre a diferença de imposto apurada é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de rendimentos, desde que incorra nas hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 196. Também está correta a aplicação dos juros conforme variação da taxa Selic, nos termos da legislação vigente.

ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS NA DIRPF COMO DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. RENDIMENTOS DO TRABALHO.

Considera-se rendimentos do trabalho aqueles pagos em função dos serviços prestados pelo trabalhador. Pagamentos efetuados sob a denominação de "lucros distribuídos" não descaracterizam a verdadeira natureza do rendimento. Há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade.

Cientificada da decisão, em 03/04/2017 (fls. 254), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, via postal, em 02/05/2017, recurso voluntário (fls. 257/312), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – Dos Fatos; II – Do Direito: II – Preliminares - Ilegalidade do lançamento; II.1 – Nulidade absoluta (Material) - Ausência de motivação; II.2 – Violação ao devido processo legal; III.1 – Importante consideração - Da atividade na área médica - Particularidades da sociedade; III.2 – Importante consideração - Necessidade de intimação de todos os sócios; III.3 – Importante consideração -

Nulidade absoluta - Necessidade de julgamento (Trânsito em julgado) do processo administrativo de nº 15956.720037/2014-40 - Em nome da COMED - Corpo Médico Ltda.; IV – MÉRITO – Ilegalidade do lançamento - Distribuição de lucros x Rendimentos de trabalho não assalariado; V.a – Indevida caracterização como contribuinte individual: V.a.1 – A impossibilidade de desconsideração da pessoa jurídica - A existência da pessoa jurídica sob o aspecto forma e fático; V.a.2 – A necessidade de prova cabal da relação entre a COMED e a Recorrente; V.a.3 – A presunção de boa-fé - Simulação - Ônus da prova; V.a.4 – A aplicação de presunção - Impossibilidade - Ausência de prova da simulação e da existência de contrato de prestação de serviços; V.a.5 – Aspectos peculiares em relação à presunção e o contrato de prestação de serviços sem vínculo empregatício; VI – Art. 129 da Lei nº 11.196/2005; VII – A ausência de contrato de prestação de serviços; VIII – Do erro contido no auto de infração – Se não sócios = Relação de emprego; IX – Do erro na base de cálculo do IRPF; X – Juros e multa: X.1 – Taxa Selic; X.2 – Multa aplicada; XI – Juros sobre multa - impossibilidade. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, o provimento do presente recurso, pelo acolhimento das nulidades arguidas ou pelo mérito, com o cancelamento do auto de infração, reconhecendo a impossibilidade de tributação dos lucros distribuídos aos sócios, ou, quando muito, seja o processo convertido em diligência para apuração da correta base de cálculo do IRPF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Das omissões de rendimentos apuradas:

O litígio recai sobre as omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 2.536,75 (AC/2015) e decorrentes da classificação indevida de rendimentos como não tributáveis ou isentos nas declarações de ajuste anual, no valor total de 347.367,86 (AC/2011 a 2015), constatadas em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos exercícios de 2012 a 2016, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 71.644,35, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por

oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 225/249) e atendo-se às informações contidas nos termos de constatação e intimação fiscal, de verificação de infração e no auto de infração (fls. 2/11 e 138/163), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado, em relação as razões preliminares e meritórias – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujos argumentos, ora novamente apresentados, já foram detidamente apreciados pela DRJ/REC – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 238/249), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Dos limites da lide

13. A lide **abrange as questões** de nulidade do lançamento levantadas pela defesa referentes às infrações omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e rendimentos classificados indevidamente na DIRPF, levanta questionamentos sobre a multa aplicada (150%), acerca de violação ao princípio da razoabilidade ou proporcionalidade e do não confisco e também legalidade referente ao acréscimo dos juros Selic.

Preliminares de ilegalidade do lançamento - Atividade médica, necessidade de intimação de todos os sócios da Comed e de julgamento do processo Nº 15956.720037/2014-40

14. Como preliminares, a defendente alega: **a) particularidades sobre a atividade médica; b) necessidade de intimação de todos os sócios da Comed, pelo princípio da isonomia; c) julgamento prévio do processo Nº 15956.720037/2014-40. 15.**

As particularidades da atividade médica alegadas, tais como essencialidade do serviço e complexidade na atuação em diversos lugares, em nada interferem **na obrigação tributária dos contribuintes, pessoas físicas**, devendo estes atuarem com a diligência necessária para o perfeito adimplemento das obrigações.

16. No que tange à necessidade de intimação de todos os demais sócios da Comed para a validade do presente lançamento, este argumento é descabido, uma vez que compete à RFB administrar seu plano de realização de procedimentos fiscais, de acordo com sua capacidade de fiscalização. O fato de outros contribuintes não terem, ainda, sido autuados, não invalida o auto de infração ora impugnado.

17. Em relação à **necessidade de julgamento prévio do processo Nº 15956.720037/2014-40 para prosseguimento do presente lançamento, também é descabida, por falta de previsão legal para tal.** Os processos administrativos fiscais de lançamento do crédito tributário são independentes, **uma vez que tratam de contribuintes e tributos distintos.**

18. Registre-se que, embora a autoridade fiscal tenha utilizado os mesmos elementos de prova constantes do auto de infração referente às contribuições previdenciárias, houve a

formalização de procedimento administrativo próprio visando à verificação da regularidade das apurações e recolhimentos do IRPF efetuados pelo contribuinte.

19. Observe-se ainda que, apesar de o conjunto probatório ser comum, não há que se falar em vinculação entre os lançamentos, uma vez que os fatos jurídicos que dão fundamento às exigências, bem como a legislação aplicável, são totalmente distintos, sendo diversas as exigências formuladas e as correspondentes legislações de regência.

20. Dessa forma, apesar dos processos possuírem identidade quanto aos elementos de prova, são processos relativos a exigência de tributos distintos, não havendo relação de decorrência entre o IRPF e as contribuições previdenciárias lançadas, mas sim entre aqueles e os elementos de prova apresentados, os quais bastam para o bom julgamento da lide que se apresenta no presente processo.

21. Desta forma, rejeitam-se as preliminares de ilegalidade do lançamento arguidas pela defendente.

(...)

Da aplicação da multa de ofício qualificada de 150%

(...)

34. De acordo com o TVI, a autoridade fiscal considerou que a conduta da autuada em participar do esquema montado pela Comed foi intencional, dolosa, uma vez que ela tinha perfeitas condições e discernimento para conhecer suas obrigações tributárias. Além disso, não restam dúvidas sobre os benefícios que a defendente almejou, e até obteve na medida que deixou de recolher o IRPF devido à época própria, e, ainda, buscou nunca recolhê-lo, uma vez que os rendimentos foram declarados em sua DAA como isentos e não tributáveis, já que foram considerados como distribuição de lucros. Por estas razões, aplicou a multa qualificada de 150%, nos termos da legislação de regência.

35. A defendente reclamou da aplicação da multa qualificada por entender que não foi caracterizada a conduta dolosa necessária ao seu enquadramento na hipótese legal. Para tal arguiu que: **a)** a fiscalização não descreveu de forma pormenorizada as condutas praticadas pela recorrente; **b)** a recorrente agiu de forma lícita e nunca teve por intenção praticar conduta dolosa ou de fraude; **c)** a defendente cumpriu as obrigações acessórias junto ao fisco, sem nada ter ocultado, havendo apenas um lançamento tributário decorrente de divergência de interpretação fática e da legislação tributária.

36. Conforme os itens supra, após análise dos argumentos da auditoria fiscal e da defesa, consideramos que a participação no estratagema montado pela Comed e o recebimento dos rendimentos do trabalho (plantões realizados) como distribuição de lucros foram condutas intencionais com o claro intuito de reduzir, indevidamente, sua carga tributária. Frise-se que a contribuinte, com nível superior completo no curso de Medicina, não cabe alegar desconhecimento da lei, nem, tampouco, que foi ludibriada pelo sócio administrador da Comed. Dada a sua condição pessoal e nível de conhecimento, seria perfeitamente esperado que ela soubesse, ou diligenciasse a saber, as reais condições sobre os rendimentos que estavam sendo ofertados pelo seu trabalho médico, assim como aconteceu com seu colega de profissão ao fazer a denúncia na Ouvidoria da RFB (fls. 131). Além disso, vale destacar que o ardil da contribuinte em reduzir, indevidamente, sua tributação foi efetivado também nos anos calendário de 2009 e 2010 (valores declarados

como lucros recebidos da Comed, R\$ 126.179,74 e R\$ 49.649,08, respectivamente), **períodos estes não alcançados pela fiscalização.**

37. Diante dos elementos de prova acostados aos autos (página da internet da Comed, forma de pagamento dos rendimentos, e-mails da Comed tratando dos valores dos plantões, outorga de procuração para o sócio majoritário, etc), além do próprio reconhecimento pela defendente sobre a real natureza dos rendimentos **e do "esquema" do qual participou,** temos que conduta dolosa está perfeitamente comprovada.

38. Desta forma, temos que restam **caracterizados** os elementos necessários para o agravamento da multa previsto no art. 44, inciso I, e §1º da Lei nº 9.430/1996, sendo possível considerar a conduta da contribuinte como dolosa. Assim, conclui-se que assiste razão à autoridade fiscal, devendo ser mantida a multa incidente sobre o imposto suplementar de 150%.

(...)

Rendimentos classificados indevidamente na DIRPF

42. A infração rendimentos classificados indevidamente na DIRPF foi lançada pela autoridade fiscal em decorrência **da descaracterização dos valores pagos pela empresa Comed à impugnante a título de "distribuição de lucros"**. Tais valores foram apurados na escrituração contábil da fonte pagadora, juntamente com todos os elementos que caracterizaram os rendimentos como frutos do trabalho e não como lucros distribuídos e conforme Processo Administrativo Fiscal nº 15956.720037/2014-40.

43. Ainda na fase inquisitória da fiscalização, a própria contribuinte, em sua resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 132/136), **admite** que: **a)** errou e entrou como sócia da Comed, com o objetivo de trabalhar como médica nos hospitais da região de Ribeirão Preto cometeu erro ao participar; **b)** o maior atrativo para se filiar à Comed era "que os valores recebidos através da empresa estariam LIVRES DE IMPOSTOS e que a própria COMED se incumbiria de toda a burocracia e organização das escalas de plantões, tendo o "filiado" apenas que trabalhar nas escalas recebidas e receber sua contraprestação "livre"; **c)** achava que estava sendo contratada como empregada da Comed e não como sócia, uma vez que tinha uma rotina de funcionária, já que não exercia qualquer função gerencial e apenas cumpria as escalas de plantão estabelecidas pela empresa, vindo a receber depois pelos serviços prestados; **d)** a sociedade Comed "era uma fraude em que os médicos eram atraídos com supostos benefícios, sob o argumento de que seriam colaboradores, mas acabaram assinando, sem a plena consciência do ato, um contrato social entrando como sócio na empresa"; **e)** não há, de fato, qualquer vínculo societário entre a defendente e a Comed, mas sim uma relação de emprego; **f)** foi ludibriada pela Comed e reconhece ser devido o IRPF sobre os rendimentos auferidos.

44. Em sua peça impugnatória (fls. 173/212), a contribuinte inicia, **contrariamente ao que já havia admitido na resposta à intimação fiscal,** argumentando que os rendimentos auferidos da Comed eram efetivamente distribuição de lucros. Discorre sobre o assunto, a forma societária da Comed e acosta legislação e jurisprudência correlata. Porém, não acosta aos autos quaisquer provas de suas alegações, tais como a forma de distribuição (critérios) e contabilização dos lucros a serem distribuídos pela Comed e os balancetes de apuração dos lucros. Além disso, **de forma contraditória, mas coerente com o informado no curso da ação fiscal, alega que havendo desqualificação como sócia deveria ser a**

defendente reconhecida como empregada, expondo os requisitos fáticos da relação empregatícia existente no caso, conforme abaixo transcrito:

- a) trabalho prestado por pessoa física/pessoalidade: fato indiscutível, sendo o trabalho realizado pela própria impugnante;
- b) onerosidade: exaustivamente comprovada pela própria autoridade impugnante, ou seja, houve pagamento em retribuição ao trabalho prestado;
- c) não eventualidade: foram mais de cinco anos ininterruptos de trabalhos;
- d) subordinação: a impugnante era obrigada a seguir escala de trabalho, sendo designado os locais onde os serviços eram prestados. Em síntese, nunca houve autonomia por parte da impugnante quanto aos serviços executados.

Todos os plantões médicos eram **previamente estipulados pela COMED**, com plantões em locais fixos, onde a impugnante era obrigada prestar. Mais ainda, em caso de negativa, ou de falta, eram descontados da impugnante não somente os valores dos plantões médicos que lhes eram designados, mas também era aplicada uma multa equivalente ao valor de um futuro plantão.

Mais que isso, havia uma pessoa na COMED **responsável por organizar e definir a escala de plantões, os chamados coordenadores**.

45. Ainda no bojo da impugnação, requer a nulidade no auto de infração pelo fato da autoridade fiscal ter:

45.1. Considerado o rendimento como sendo sem vínculo empregatício quando deveria ter sido com vínculo. Tal alegação não invalida o lançamento fiscal uma vez que a incidência do IRPF sobre os rendimentos com ou sem vínculo empregatício é idêntica.

45.2. Desconsiderado a personalidade jurídica da Comed ao entender que os "lucros distribuídos" foram rendimentos do trabalho prestado pelos "sócios". Não houve, pela autoridade fiscal, a desconsideração da personalidade jurídica da Comed, apenas os fatos jurídicos realizados sob a alcunha de "distribuição de lucros", face ao princípio da primazia da realidade e dos fatos elementos probatórios, é que foram considerados, para fins tributários, como rendimentos pagos pelo trabalho e assim tributados.

46. Alega ainda que houve erro na apuração da base de cálculo do IRPF, uma vez que a defendente poderia optar por trocar o modelo de declaração apresentada de simplificado para completo. Tal alegação é infundada, uma vez que a troca de modelo é possível apenas até o prazo final de entrega da DAA. Após este prazo, é vedada a troca da forma de tributação, ou seja, apresentar uma declaração utilizando o desconto simplificado para substituir uma declaração apresentada utilizando as deduções legais ou vice-versa.

47. No curso da fiscalização, autoridade fiscal, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 002/011) e do Termo de Verificação de Infração - TVI (fls. 138/143), dentre outros pontos, deixou evidenciado que:

47.1. Os rendimentos pagos à contribuinte a título de "distribuição de lucros" foram, de fato, **rendimentos do trabalho médico prestado à Comed**. Elencou os seguintes elementos caracterizadores da relação trabalhista: a) o pagamento das "distribuições de lucros" era feito à profissional, não raro, várias vezes dentro do mesmo mês, havendo casos de vários pagamentos em um mesmo dia, sempre de acordo com os plantões realizados pelo profissional, cujos valores eram pré-definidos, não deixando dúvidas

tratar-se de retribuição por serviços prestados; **b)** documentos internos da Comed, endereçados aos médicos "sócios-cotistas", demonstram como eram calculados os valores a serem recebidos pelos profissionais, onde estes não refletiam a apuração de lucro da empresa, mas sim eram determinados em função dos efetivos plantões realizados, concluindo que o método utilizado (valores pré-definidos), elimina quaisquer possibilidades da Comed tratar tais pagamentos como distribuição de lucro, pois na verdade eram mera retribuição pelos serviços realizados pelos médicos; **c)** a contribuinte "ingressou" na sociedade em 01/07/2008, com um investimento de apenas R\$ 1,00 (um Real), correspondente a 0,0002% do capital social; **d)** houve a outorga de procuração em favor do sócio majoritário e administrador, Sr Márcio José Ramos de Sant'Anna, concedendo amplos poderes para representá-la em todos os "atos societários" da empresa, mormente para subscrever alterações contratuais, contratar ou demitir outros sócios; **e)** em várias reclamações trabalhistas, outros médicos "ex-sócios" da Comed tiveram seus vínculos trabalhistas reconhecidos;

47.2. A própria defendente, em sua resposta à fiscalização, **reconhece que os rendimentos recebidos não eram distribuições de lucros, mas sim rendimentos do trabalho pelos plantões prestados.**

(...)

49. Como a fiscalizada **não** comprovou a veracidade dos rendimentos declarados em suas DAA como "Lucros e dividendos recebidos", **muito pelo contrário, reconheceu que os mesmos foram rendimentos do trabalho como médica, ainda no curso do procedimento fiscal,** foi lavrado o correspondente auto de infração, objeto da presente lide. No TVI (fls. 138/143) a autoridade fiscal descreve com pormenores todos procedimentos adotados durante a auditoria e reitera o Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado. Com isso, resta claro que a contribuinte teve pleno conhecimento prévio do conteúdo da autuação que estava por ser lavrada, podendo ter feito as devidas comprovações oportunamente.

50. Conforme evidenciado no auto de infração (fls. 146) e detalhado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, Termo de Aditamento e TVI, a contribuinte **classificou indevidamente como isentos, na DAA, os rendimentos recebidos da Comed, nos seguintes valores:**

Ano-Calendário	Valor (R\$)
2011	32.514,36
2012	75.980,37
2013	124.252,41
2014	77.962,09
2015	36.658,63

51. Assim, temos que assiste razão à autoridade fiscal, não havendo reparos a fazer em relação à infração Rendimentos classificados indevidamente na DIRPF.

Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas

52. A infração omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas foi lançada pela autoridade fiscal em decorrência da descaracterização dos valores pagos pela empresa Comed à impugnante a título de "distribuição de lucros" e da diferença entre os valores encontrados nos lançamentos

contábeis da fonte pagadora e o montante declarado em DAA como rendimentos isentos (lucros e dividendos recebidos), no ano-calendário 2015.

53. A própria contribuinte, em sua resposta à auditoria fiscal (fls. 135/136), admite que houve equívoco quando da elaboração da DAA e que o valor correto dos rendimentos recebidos em 2015 foi de R\$ 39.195,38 (apurado pela fiscalização) e não R\$ 36.658,63 (declarado na DAA).

54. Desta forma, temos que assiste razão à fiscalização, não havendo reparos a fazer em relação à infração omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 2.536,75.

De fato, quanto as preliminares suscitadas, vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando a contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. Ademais, da leitura da autuação pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade qualificada aplicada e do valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de defesa e recurso voluntário – que, diga-se passagem, foi exercido a tempo e modo.

Não obstante, no que tange a análise das alegações suscitadas e da valoração das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção motivada, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos encontram-se lastreados pela legislação de regência, ao teor dos termos de constatação e intimação e de verificação fiscal realizados (fls. 2/11 e 138/143) – malgrado o inconformismo da contribuinte. Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/REC transcorreu dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo as supostas nulidades aventadas.

Em relação ao mérito, dada a pertinência e **por se amoldar ao caso vertente**, vale transcrever excertos do bem lançado voto-condutor proferido no acórdão nº 2401-012.113 (sessão de 28/01/2025), onde o ilustre conselheiro relator Guilherme Paes de Barros Geraldi, com clareza, assim se manifestou sobre a matéria aqui recorrida, cujas razões de decidir perfilho:

2.2.1. Descaracterização dos pagamentos feitos a título de distribuição de lucros de sociedade em conta de participação

Como relatado, o lançamento ora discutido foi pautado na premissa de que a despeito de, formalmente, os pagamentos realizados pela Recorrente aos profissionais de saúde a ela vinculados terem sido feitos a título de distribuição de lucros da sociedade em conta de participação formada pela Recorrente e pelos profissionais em questão, materialemente,

tais pagamentos seriam remuneração paga a profissionais autônomos pela prestação de serviços intermediados pela Recorrente.

O primeiro elemento apontado pela fiscalização para embasar essa premissa foi o fato de que a remuneração dos profissionais da saúde era feita mediante pagamentos mensais e em montantes calculados exclusivamente em função dos volumes e modalidades dos serviços executados por cada profissional (consultas, procedimentos, cirurgias etc.), sem correlação com a participação social, o capital empregado na SCP e até mesmo com a apuração de lucro pela SCP. Afirma a fiscalização (fl. 491) que os pagamentos aos profissionais eram realizados proporcionalmente às receitas das consultas e outros serviços de saúde realizados por cada um, deduzindo-se os tributos incidentes sobre tais receitas e uma taxa administrativa. Desse modo, independentemente da apuração do resultado da sociedade, os profissionais eram remunerados, o que faria transparecer que tais pagamentos eram produto de seu trabalho e não de seu capital.

Sobre a questão, é importante destacar que o relatório fiscal afirma (fls. 490/491) que o instrumento de constituição da SCP continha previsão expressa de distribuição de resultados desproporcionalmente à participação social. Contudo, a fiscalização afirma que tal cláusula **seria nula por violação ao art. 1.008 do Código Civil, já que acabava por permitir a exclusão de sócios da participação dos lucros e das perdas.**

(...)

O segundo elemento apontado pela fiscalização foi a falta de *affectio societatis*. Conforme o relatório fiscal (fl. 492), **inexistia sociedade**. Cada profissional trabalhava de forma individual e isolada, prestando serviços nos próprios consultórios. **Seu único compromisso para com a sociedade era o pagamento da taxa de inscrição de R\$ 350,00. O quadro societário da SCP era “aberto”.** (...)

(...)

Por fim, **o terceiro elemento** utilizado pela fiscalização para caracterizar os pagamentos feitos aos profissionais como remuneração de autônomos e não como distribuição de lucros da SCP **foi o fato de que, no caso concreto, os serviços foram prestados pelos sócios participantes/ocultos (profissionais da saúde) e não pela sócia ostensiva (Amehgra).** Tal fato seria **vedado** pelo parágrafo único do artigo 993 do Código Civil **e descaracterizaria a sociedade em conta de participação.**

Diante desses elementos, a fiscalização concluiu que a Recorrente simulou a forma de contratação dos médicos como sócios para fugir, indevidamente, à tributação previdenciária.

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu, em brevíssima síntese, que a SCP teria sido regularmente constituída; que não haveria vedação à prestação de serviços médicos por meio de sociedades, especialmente pela dicção do art. 129 da Lei nº 11.196/20055 ; que as sociedades podem ser constituídas não só por bens, mas também por serviços; que não existiria vedação à distribuição de lucros desproporcionalmente à participação social, haja vista a existência de previsão neste sentido no instrumento de constituição da SCP.

Defendeu também que a *affectio societatis*, estaria caracterizada pelo fato de que a SCP foi criada para viabilizar aos profissionais de saúde dela integrantes a prestação de serviços aos tomadores, que se recusavam a contratar pessoas físicas para mitigar riscos trabalhistas e previdenciários, bem como pela previsão contratual expressa (Cláusula

Vigésima Quarta, alínea “d”) de que seria condição indispensável para o ingresso e permanência na SCP não ser vetado por qualquer membro da sociedade.

Por fim, defendeu que os arts. 991 e 993 do Código Civil não vedariam a prestação de serviços pelo sócio investidor no âmbito de uma SCP. Apenas atribuiriam a este a responsabilidade solidária perante terceiros caso o fizesse.

O acórdão recorrido refutou as alegações da Recorrente, acatando a tese defendida pela fiscalização.

No recurso, a Recorrente rebateu as conclusões do acórdão, reiterando as razões de sua impugnação.

Pois bem.

Inicialmente, entendo que o fato de o sócio desempenhar tarefas na sociedade, e auferir rendimento proporcional à atividade exercida em nome desta, não significa, necessariamente que se trata de remuneração e, conseqüentemente, rendimento tributável, e não lucro distribuído pela sociedade. Inexiste previsão legal que imponha à sociedade a obrigação de remunerar o sócio pelo seu trabalho, determinado pagamento de pro-labore e não de lucro, seja para fins civis, seja para fins tributários. Podem os sócios optar por correrem integralmente o risco da atividade e nada perceberem a título de remuneração pelo trabalho, de modo que a inexistência de pro-labore, por si só, não representa fraude. Contudo, no caso dos autos, **entendo que a fiscalização foi mais adiante, demonstrando, além da falta de normalidade das condições pactuadas, que estas tiveram o único intuito de evadir-se à tributação.**

Em primeiro lugar, há de se destacar que a despeito de a Recorrente alegar ter efetuado os pagamentos aos profissionais da saúde a título de distribuição de lucros, **não é isso o que sua contabilidade revela.** A Recorrente alega que os pagamentos mensais, realizados com base nos serviços prestados pelos profissionais da saúde, teria se dado a título de adiantamento de lucros. Contudo, como apontado no relatório fiscal, se os pagamentos efetivamente correspondessem à distribuição de lucros, **deveriam ter sido contabilizados a débito de conta do Patrimônio Líquido e não como despesas, como de fato ocorreu.** Ou seja, a contabilidade da Recorrente **depõe contra sua alegação.**

Além disso, o conjunto fático-probatório carreado aos autos pela fiscalização é convergente para atestar **a inexistência de affectio societatis, pressuposto para a existência de uma sociedade.** A propósito, as planilhas de fls. 47/58 revelam que em 2009 foram realizados pagamentos a título de distribuição de lucros a 236 “sócios”, em 2010, a 195 “sócios” e, em 2011, a 163 “sócios”. Além disso, conforme as respostas dadas pela Recorrente à Fiscalização (vide fl. 214), durante todo o período fiscalizado, **não foram realizadas reuniões ou assembleias dos sócios da SCP para deliberar sobre a distribuição dos lucros.**

A soma desses indícios evidencia a **ausência** de disposição dos sócios em manter laços societários para o esforço ou investimento comum, representando o ingresso na sociedade **apenas um subterfúgio para a prestação de serviços a terceiros, mediante remuneração pelo trabalho, com a conseqüente economia irregular da carga tributária.** Aliás, a própria Recorrente afirma que a SCP foi constituída porque os hospitais e demais contratantes de serviços médicos não queriam “correr riscos de ordem trabalhista e previdenciária” (...):

(...)

Tal situação apenas reforça a ideia de que, na verdade, **não há relação societária, e sim remuneração em decorrência do trabalho.**

E, ainda, a roupagem conferida à sociedade médica foi de Sociedade em Conta de Participação, sendo que, nos termos dos arts. 991 a 996 do CC, a atividade que constitui o objeto social somente pode ser exercida pelo sócio ostensivo, em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade. Os demais sócios apenas participam dos resultados gerados. No caso dos autos, verifica-se que a principal atividade da SCP em referência, a prestação de serviços médicos, que gerava a receita da sociedade, **era realizada pelos sócios participantes de maneira pessoal.**

A este respeito, há que se dizer que não se desconhecem as discussões existentes em âmbito doutrinário e jurisprudencial quanto à possibilidade ou não de o sócio participante exercer a atividade fim da SCP. Há inclusive, no âmbito deste Conselho, acórdãos acatando essa possibilidade, como é o caso do Acórdão nº 1401-002.823. Contudo, **majoritariamente, os precedentes desta e de outras turmas julgadoras entendem pela impossibilidade desta prática:**

(...)

(Acórdão nº 2202-010.278, Sessão de 12/09/2023)

(...)

(Acórdão 2201-010.600, Sessão de 11/05/2023)

(...)

(Acórdão nº 2401-009.810, Sessão de 01/09/2021)

(...)

(Acórdão nº 2401-007.146, Sessão de 06/11/2019)

Tem-se, pois, que o funcionamento da SCP estava em descompasso com a legislação de regência, **consubstanciando-se em mera "roupagem" por intermédio da qual se procurava revestir rendimentos tributáveis do caráter de isentos, como se fossem lucros distribuídos.**

A propósito, ainda que seja possível aplicar à Sociedade em Conta de Participação, subsidiariamente e no que com ela for compatível, o disposto para a sociedade simples (art. 966, do Código Civil), a legislação civil **proíbe expressamente que os sócios participantes exerçam ou executem o objeto social de uma Sociedade em Conta de Participação.**

É importante que se diga que não se está a negar a possibilidade de profissionais da saúde prestarem serviços por meio de sociedades e serem tributados como pessoas jurídicas, nos termos do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, invocado na argumentação da Recorrente. O que se está a negar **é a possibilidade de que haja abuso dessa personalidade jurídica para lesar os cofres públicos, como ocorreu no caso concreto.**

Diante de todo o exposto, entendo que as alegações da Recorrente devem ser desprovidas.

Não obstante, vale registrar que no processo nº 15956.720037/2014-40, que trata da incidência das contribuições previdenciárias, tendo por parte a COMED e Márcio José Ramos de

Sant'Anna, restou deliberado, por maioria de votos, por negar provimento aos recursos voluntários ali interpostos, ao teor do acórdão nº 2401-005.668 (sessão de 07/08/2018), confirmando a correção da decisão ali recorrida, encontrando-se os autos aguardando o julgamento do recurso especial interposto pela contribuinte.

Portanto, demonstrada a inidoneidade da classificação dos valores declarados como isentos e não tributáveis reiteradamente, além da existência de elementos consistentes para comprovar conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada nos anos-calendários autuados, sobretudo diante da caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em **fraude fiscal**, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador, resultando na supressão do imposto devido nos exercícios de 2012 a 2016.

Todavia, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), o percentual da multa qualificada **foi reduzido para 100%**, urgindo sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, "c" do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no contexto dos autos, sobretudo diante da ausência de notícia da prática recidiva prevista no § 1º-A do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023).

Quanto a incidência de juros de mora à taxa SELIC aplicados sobre o crédito tributário, cabe ressaltar, que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, culminando com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula 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 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.

Em relação as supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para violação ao princípio da legalidade, razoabilidade ou proporcionalidade e do não confisco, nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Súmula nº 2

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não sendo determinante para a realização do lançamento a intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, **mas sim da ocorrência do fato gerador**, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, na exata dicção dos arts. 136 e 142 do CTN.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para a realização da diligência requestada, não vislumbro a necessidade de sua realização uma vez que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva sobre as matérias autuadas, bem como a base de cálculo diante a reclassificação dos rendimentos levados ao ajuste anual. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto