



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720107/2018-93
ACÓRDÃO	2402-013.552 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO DE PADUA AQUISTI JUNIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014, 2015, 2016

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Devem ser tributados os rendimentos obtidos pelo contribuinte a título de distribuição de lucros, que não foram informados em sua DIRPF oportunamente, porquanto possuem a mesma natureza dos demais rendimentos recebidos a esse título, que foram desclassificados como isentos e caracterizados como tributáveis.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

A prática de simulação, caracterizada pela utilização de interposta pessoa para dissimular o recebimento de rendimentos pelo sujeito passivo, enseja a qualificação da multa de ofício, ao teor do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Incidem juros moratórios sobre o valor referente à multa de ofício. 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

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas; (ii) por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator), Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho que entenderam cabível a multa de ofício de 75%. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre Correa Lisboa – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Correa Lisboa, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 15956.720107/2018-93, em face do acórdão nº 06-67.241, na qual se entendeu por julgar improcedente a impugnação.

O lançamento refere-se a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, bem como classificação indevida de rendimentos em DIRPF, com a consequente aplicação de multa qualificada de 150%.

Entendeu a fiscalização que o contribuinte, através da simulação de uma participação societária da empresa COMED - Corpo Médico Ltda, prestava, em realidade, serviço como contribuinte individual, assim como na empresa Desidério Plantões Médicos.

Diante disto, reclassificou os rendimentos declarados como lucros e dividendos para rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e, por entender a ocorrência de simulação, aplicou multa qualificada de 150%.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NULIDADE. MATERIALIZAÇÃO.

No processo administrativo fiscal, somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que recebimentos a título de distribuição de lucros constituem, na verdade, remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, impõe-se a exigência do tributo devido.

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. CABIMENTO.

É cabível a multa qualificada quando 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).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) a ilegalidade do lançamento; 2) Nulidade por ausência de motivação do lançamento; 3) Violação ao devido processo legal; 4) regularidade da distribuição de lucros; 5) necessidade de intimação de todos os sócios; 6) necessidade de aguardar o julgamento dos processos da COMED nº 15956.720037/2014-40 e da DESIDÉRIO; 7) inaplicabilidade da taxa SELIC; 8) redução da multa ao patamar de 75%; 9) impossibilidade de aplicação de juros sobre multa

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Primeiramente, antes de adentrar nos pontos trazidos em sede recursal, merece ser trazida a situação dos lançamentos realizados em face da COMED (processo nº 15956.720037/2014-40) e do DESIDERIO PLANTOES MEDICOS LTDA (processo nº 15956.720190/2017-10).

O processo administrativo da COMED já foi apreciado por este CARF no Acórdão nº 2401-005.668, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

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.

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

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. 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 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 inconstitucionalidade 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.

Com relação ao lançamento realizado em face da DESIDERIO PLANTOES MEDICOS LTDA o acórdão nº 2401-009.987 entendeu por não conhecer do recurso voluntário em face da concomitância com a ação judicial nº 5009853-92.2019.4.03.6100. Em consulta a referida ação judicial constata-se que houve sentença concluindo pela simulação da empresa:

Desta forma, de acordo com a documentação trazida aos autos, entendo caracterizada a simulação com intuito de obtenção de vantagem indevida, consubstanciada no não recolhimento de tributos devidos a empregados prestadores de serviço, nos termos da conclusão da Receita Federal.

Por fim, cabe ressaltar que o procedimento administrativo obedeceu todos os princípios do devido processo legal, oportunizando o contraditório e ampla defesa, não havendo qualquer mácula capaz de abalar sua legitimidade.

Entendo, assim, deva ser rejeitado o pedido veiculado na inicial.

Posto isto, julgo improcedente o pedido, nos termos do artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil.

Em sede recursal, em 01.04.2025 consta registro de *Juntada de Petição de Pedido de Desistência*.

Com relação as matérias trazidas em sede recursal o art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

8. O interessado argumenta a nulidade do lançamento, pois haveria violação ao princípio da motivação, previsto na Lei 9.784, de 1999, ante a tipificação genérica de artigos do RIR e ausência de fundamentação legal e fática, configurando cerceamento de defesa e prejuízo ao devido processo legal. Além disso, também alega a nulidade ante o fato de o lançamento ter sido feito antes do julgamento

de processos administrativos decorrentes de lançamentos havidos contra as empresas COMED e Desidério, nos quais se discutiria a impossibilidade de desconsideração administrativa da distribuição de lucros recebidos por ele, interessado.

8.1. Para a apreciação da alegação do interessado, lembrem-se, primeiramente, os requisitos legais do auto de infração, estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

8.2. O auto de infração ora impugnado e o termo de verificação de infração que o acompanha contêm os transcritos requisitos, mormente o apontamento dos fatos imputados e das disposições legais infringidas.

8.3. Acerca da nulidade e das irregularidades no processo administrativo fiscal, o mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas nº artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

8.4. Da leitura dos dispositivos, depreende-se que 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, enquanto que irregularidades não importariam nulidade, mas devem ser sanadas se representarem risco de prejuízo ao contribuinte ou de influência na solução do litígio, circunstâncias que não se verificaram no caso concreto.

8.5. Conforme já referido, constata-se que foram atendidas as exigências legais supracitadas, concedendo-se, assim, ao interessado o direito ao contraditório e ampla defesa, por meio da oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização, e, intimado do lançamento, impugnou-o, demonstrando seu pleno conhecimento do processo fiscal, do fato que se lhe imputava e da consequência tributária dessa imputação.

8.6. Não se verifica, portanto, o alegado prejuízo de sua defesa, em função do que ela chama de “generalização” dos dispositivos legais mencionados no Auto de Infração, embasadores do lançamento. Ainda mais porque, no Termo de Verificação de Infração, que é parte integrante do Auto de Infração, há exaustivo detalhamento dos fatos e razões que levaram ao lançamento em análise.

8.7. Portanto, o interessado teve pleno conhecimento da imputação fiscal que se lhe fazia e pôde exercer, de modo irrestrito, sua defesa, o que se corrobora com o teor de sua impugnação, na qual ele contestou cada ponto da imposição fiscal, não apenas levantando não questões preliminares, como também combatendo o mérito do lançamento.

8.8. No que se refere à alegação de nulidade por ofensa ao princípio da isonomia, cumpre ressaltar que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve se limitar à aplicação da lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou constitucionalidade da norma legal.

8.9. Nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ou seja, na hipótese de a autoridade fiscal constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, está obrigada a constituir o crédito tributário, independentemente de haver lançamento contra outros contribuintes em situação eventualmente semelhante ao sujeito passivo. Assim, ainda que haja outros contribuintes em situação similar à do interessado, o fato de não terem sido objeto de ação fiscal em nada interfere no presente lançamento nem pode ser objeto de apreciação nesta esfera de julgamento.

8.10. Também não tem procedência a alegação de que o lançamento impugnado somente poderia ter sido formalizado após o julgamento final do processo administrativo referente às empresas COMED e Desidério.

8.11. Conforme já referido, a autoridade fiscal está obrigada a constituir o crédito tributário, quando constatar a presença das circunstâncias previstas na legislação como necessárias e suficientes à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, em obediência ao artigos 114 e 142 do CTN.

8.12. No presente caso, embora a autoridade fiscal tenha feito constar nº Termo de Constatação e Intimação Fiscal e no Termo de Verificação de Infração as informações relativas ao procedimento fiscal instaurado contra as empresas, a apuração do fato gerador tributário com relação ao interessado independe de decisões posteriores em procedimentos fiscais referentes àquela pessoa jurídica.

8.13. Observe-se que, embora a fiscalização tenha se baseado nos mesmos elementos de prova constantes do auto de infração lavrado em face daquelas empresas, ainda que o conjunto probatório seja comum, não há qualquer relação de dependência entre os lançamentos, uma vez que as consequências tributárias, bem como a legislação aplicável em cada caso, são totalmente distintas, sendo diversas as exigências formuladas e as correspondentes legislações de regência.

Rendimentos classificados indevidamente como isentos 9. O lançamento sob impugnação decorreu de ação fiscal sobre as empresas Desidério Plantões Médicos Ltda e COMED - Corpo Médico Ltda, as quais eram contratadas por órgãos públicos (prefeituras) e empresas privadas (hospitais, casas de saúde, planos de saúde) para a prestação de serviços médicos, por meio de seus sócios.

9.1. Conforme relatado no Termo de Verificação de Infração, apurou-se que referidas empresas simularam a contratação dos médicos prestadores de serviços como sócios, para que, assim, os envolvidos, a empresa e os médicos contratados, eximissem-se de encargos tributários, notadamente contribuições previdenciárias e imposto de renda e concluiu-se que o pagamento de valores aos referidos médicos, dentre os quais o interessado, sob a forma de distribuição de lucros, pela participação nos quadros da sociedade, eram, na verdade, remunerações por serviços prestados. Assim sendo, reclassificaram-se os valores declarados pelo interessado como relativos a lucros distribuídos pela empresa, de rendimentos isentos para rendimentos tributáveis.

9.2. Em sua impugnação, o interessado argumenta que as empresas são sociedades simples, constituída nos termos dos artigos 997 e 1.038 do Código Civil, cujos objetos sociais são a prestação de serviços médicos, por meio do esforço pessoal de seus sócios, a prefeituras, santas casas e entes particulares, de modo que seu faturamento sempre decorreu da prestação desses serviços.

9.3. Sustenta também o interessado que a sociedade simples é um tipo excepcional de sociedade, de sócios que exercem a mesma atividade e se associam para facilitar e tornar economicamente viável a prestação dos seus serviços, motivo pelo qual a distribuição de lucros dessa sociedade não se dá proporcionalmente ao capital social, mas sim à produção de cada um deles, o que se coaduna com o que preceitua o art. 997 e seguintes do Código Civil. Alega ainda que, nos termos do inciso V do artigo 997 do Código Civil, na sociedade

simples inexistem sócios investidores, pois os sócios contribuem com serviços, constituindo o capital social mero investimento inicial para funcionamento da sociedade.

9.4. Argumenta ainda o interessado que, nos termos do disposto no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, não poderia o Fisco desconsiderar a personalidade jurídica de prestadoras de serviços intelectuais, como é o caso de serviço médico, com a finalidade de exigir tributo, salvo se houvesse autorização do Poder Judiciário, e desde que efetivamente comprovada a situação fraudulenta ou abuso de poder (art. 50 do Código Civil).

9.5. No tocante à distribuição de lucros, alega que: i) os percentuais de lucro das empresas Desidério e COMED eram elevados e variavam de acordo com a produção, o que seria plenamente justificável numa sociedade simples, com baixo custo operacional; ii) a distribuição de lucros teria sido devidamente contabilizada e tributada e respeitado todos os termos da legislação civil, tanto que o próprio Fisco utilizou-se dos valores apresentados pelo impugnante e pelas empresas para a constituição do crédito tributário; iii) não haveria impedimento para a distribuição desproporcional de lucros, proporcional ao trabalho de cada sócio.

9.6. Portanto, a questão controvertida no presente processo reside na definição da natureza dos valores recebidos pelo interessado das empresas Desidério e COMED, se contraprestação por prestação de serviços profissionais e, portanto, rendimentos tributáveis, conforme entende a autoridade lançadora, ou se distribuição de lucros e, portanto, rendimentos isentos, conforme sustentado por ele, o interessado.

9.7. Por certo, no deslinde dessa questão não basta a análise dos elementos formais da relação jurídica existente entre a sociedade e o interessado, sendo necessário identificar-se a realidade fática envolvida na execução dos serviços profissionais que geraram os rendimentos objeto de tributação nesses autos. Desse modo, não obstante os argumentos do interessado acerca da regularidade e licitude na constituição da empresa, devem ser considerados os diversos indícios coletados pela fiscalização que põem em dúvida o pressuposto fático da existência de uma sociedade, que é a cooperação mútua e participação efetiva e direta de todos os sócios na consecução dos objetivos comuns, a chamada *affectio societatis*.

9.8. Ao contrário do que afirma o interessado, não houve presunção na confecção do lançamento em exame, mas a conjugação de diversos fatos coligidos, devidamente motivados e demonstrados pela fiscalização, que evidenciam a inexistência de fato de um vínculo social entre as empresas Desidério e COMED e os médicos associados.

9.9. Conforme relatado pela autoridade lançadora - e não contestado pelo interessado - apurou-se que aquelas empresas arregimentavam médicos para trabalharem nas dependências de seus clientes e que esses médicos, ao ingressarem nas referidas empresas, abriam mão de seus direitos de decidir

diretamente sobre o rumo da sociedade empresarial, delegando amplos poderes ao sócio majoritário para representá-los em todos os atos societários das empresas.

9.10. A autoridade lançadora ainda afirmou - e o interessado não contestou - a ocorrência dos seguintes fatos (fls. 165 e seguintes):

3.1) Ficou demonstrado que o profissional era inserido no quadro social das empresas, mediante o aporte de capital irrisório, passando a desfrutar a partir daí, do privilégio de não pagar imposto sobre os valores de seus rendimentos.

Demonstrou-se que não raras vezes, os profissionais começavam a receber a retribuições pela prestação de seus serviços antes mesmo de fazer parte do quadro societário da empresa.

3.2) Ficou ainda caracterizado que os valores pagos a esse título (distribuições de lucros), se davam inúmeras vezes dentro de um mesmo mês e por vezes, eram feitas mais de um pagamento (distribuição) num mesmo dia, fato demonstrado pela própria contabilidade das empresas.

[...]

É inconteste a prestação de serviços pelo sujeito passivo e os demais "sócios minoritários" em favor da Desidério e da COMED, as quais se interpõem entre o médico e o real contratante dos serviços e assume diretamente a incumbência de remunerar os profissionais, estabelecendo controle sobre os serviços prestados pelos mesmos, coordenando, inclusive, a atividade laboral.

Para fins de execução do seu objeto social, a Desidério e a COMED captavam no mercado de trabalho essencialmente profissionais que tenham disponibilidade e interesse na realização de plantões médicos, sendo que a vinculação somente ocorre na condição de sócio minoritário da empresa, com atribuição de uma cota no valor simbólico de R\$ 1,00. Uma vez sócio dessas empresas, ou mesmo antes, a partir da assinatura do instrumento de mandato para ingresso na sociedade, o profissional liberal passava a executar os serviços perante os clientes daquelas.

O que se denotou foi a reunião de mão de obra qualificada de profissionais médicos para assegurar a execução dos contratos firmados entre as empresas e seus clientes, empresas e/ou órgãos públicos, em hospitais e postos de saúde.

[...]

Acrescentamos ainda não ser minimamente razoável que todos os médicos, supostos sócios da Desidério e da COMED, ao ingressarem nessa empresa abrissem mão de seu direito de decidir diretamente no rumo da sociedade empresarial, delegando poderes, por procuração a outrem (inclusive o de excluir a ele próprio, outorgante, do quadro societário).

O elo societário também se mostra frágil quando analisamos a alta rotatividade de médicos na empresa. A análise das alterações contratuais tornam evidente a eventualidade nessas prestações laborais e a ausência de ânimo em mantê-las.

Pelo que foi apurado podemos ainda inferir que esses atos não encontram lastro no ideal que rege os negócios societários, quais sejam: a união de forças, com a participação de todos os sócios na direção e sucesso do empreendimento social, o que coloca na berlinda a própria noção de affectio societatis.

9.11. Ademais, também se verifica nos autos (fl. 15) que a autoridade lançadora apurou que:

3.2) O sujeito passivo passou a fazer parte do "quadro de sócios" da "Desidério Plantões Médicos Ltda" juntamente com outros 30 profissionais médicos, quando do registro do contrato social de 01/03/2013, registrado na JUCESP em 04/04/2014 (Anexo 1 -Doc. I).

3.3) O investimento do sujeito passivo para a sociedade foi de R\$ 1,00 (UM REAL) conforme se depreende do "Doc. 01", o que representava apenas 0,03% do capital. Naquela oportunidade o Capital da "empresa" era composto por 3.000 quotas, sendo que o sócio majoritário e administrador, Sr Vagner Luís Desidério, detinha 2.970 delas, ou seja, 99 % do capital e outros 30 "sócios", dentre os quais o ora fiscalizado, detinham as 30 cotas restantes, ou seja, 1 % do capital.

9.12. Os elementos coligidos pela autoridade lançadora evidenciam que os profissionais médicos atuavam de forma isolada, não em sociedade, levando à conclusão de que o ajuste pactuado entre a pessoa jurídica e eles configurava uma prestação laboral em troca de remuneração e não uma relação societária.

9.13. No que tange aos valores pagos ao interessado, as evidências apontadas pela autoridade lançadora demonstram que tais pagamentos não refletiam a apuração e distribuição de lucro pela empresa, mas configuravam remuneração por serviços médicos prestados (plantões). Inclusive, aquela autoridade expressamente referiu (fl. 172) que:

Esta fiscalização já esclareceu como eram pagos os "lucros" ao sujeito passivo, ou seja, várias vezes dentro do mesmo mês, havendo casos de vários pagamentos em um mesmo dia, sempre de acordo com os plantões realizados pelo profissional.

9.14. É de se ter em conta que os lucros de uma empresa correspondem ao seu resultado contábil positivo em determinado período, sendo apurados, normalmente, ao final do exercício social. Mas no caso concreto, a cláusula nona da alteração contratual promovida em 01/03/2013 pela Desidério (fls. 23 e ss.) estipulou que, além do balanço patrimonial elaborado ao final de cada exercício social (período de 1º de janeiro a 31 de dezembro), poderiam ser levantados balanços intermediários ou intercalares, com base nos quais poderiam ser distribuídos os lucros.

9.15. Todavia, as planilhas de fls. 76 e 77 demonstram que os supostos lucros foram distribuídos ao impugnante várias vezes, inclusive dentro do mesmo mês, não havendo registro de que tais distribuições tenham sido suportadas por balanços ou balancetes mensais.

9.16. Percebe-se, portanto, que o contribuinte era remunerado independentemente da apuração de lucros, o que indica que os valores percebidos não eram verdadeiramente lucros, mas simples contraprestação pelos serviços individuais prestados, tal qual prescreve o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, remuneração disfarçada de lucro.

9.17. De se destacar que é inócua a caracterização de existência de vínculo de emprego para a incidência do imposto de renda devido pelo interessado, pois o que se constatou foi o recebimento, por ele, de rendimentos produzidos pelo trabalho, que, como tal são tributáveis, sujeitando-se à retenção do imposto de renda pela fonte pagadora, no momento de sua percepção, e também à tributação na declaração de ajuste anual pelo contribuinte.

9.18. Veja-se nesse sentido, o que dispunha o Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos (RIR/1999), em seus arts. 43 e 45, a Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º a 3º, e parágrafos, e art. 7º, I e II; a Lei nº 8.134, de 1990:

RIR/1999 Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

[...]

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º):

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas; (grifos nossos) Lei nº 7.713, de 1988 Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: (Vide Lei nº 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.383, de 1991 (vide Lei nº 9.250, de 1995);

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas; (Vide Lei Complementar nº 150, de 2015)II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas. (grifos nossos)Lei nº 8.134, de 1990 Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Art. 3º O imposto de renda na fonte, de que tratam os artigos 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

[...]

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e II - das deduções de que trata o art. 8º.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º)será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12)sobre a base de cálculo (art. 10) ;

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10). (grifos nossos)9.19. Assim, segundo se depreende da leitura do transcrito art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, o imposto de renda é devido à medida em que se dá o recebimento dos rendimentos, sem prejuízo do ajuste anual previsto em seu art. 11, que, por sua vez, remete à base de cálculo prevista no art. 10, que é a diferença entre a soma de todos os rendimentos recebidos

durante o ano-calendário, incluindo-se os rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício, e a soma das deduções previstas em seu art. 8º.

9.20. Dessa maneira, tanto os rendimentos do trabalho assalariado (com vínculo empregatício) quanto os rendimentos do trabalho não assalariado (sem vínculo empregatício) devem ser somados para a determinação da base de cálculo do ajuste anual. A forma de tributação no ajuste anual, portanto, não difere em função da existência ou não de vínculo de emprego, já que ambos os rendimentos são somados à base de cálculo do imposto para fins de apuração do imposto devido na declaração.

9.21. Por esse motivo, é totalmente desnecessário analisar-se a presença ou não dos requisitos previstos na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT para fins de determinação da existência de vínculo de emprego entre a interessada e as empresas Desidério e COMED.

9.22. É de se ressaltar também que, a teor do § 4º, art. 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, a incidência do imposto de renda vincula-se ao rendimento como benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, independentemente da denominação ou classificação contábil adotada pela fonte pagadora. Portanto, a denominação atribuída aos pagamentos no comprovante de rendimentos fornecido pela sociedade ao interessado não tem o condão de alterar a sua natureza e, tampouco, pode afastar a incidência das normas tributárias.

9.23. Assim, constata-se que resta comprovada a natureza tributável dos rendimentos recebidos pelo interessado e, portanto, a fundada reclassificação promovida pela fiscalização.

9.24. Com respeito à alegação de que o Fisco deveria ter refeito a Declaração de IRPF do contribuinte, no sentido de se verificar a existência de dependentes e demais gastos legais, cumpre esclarecer, de antemão, que, a teor do artigo 147, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.”(grifo nosso)9.25. Por outro lado, o art. 145 do CTN dispõe sobre as hipóteses em que o lançamento poderá ser alterado:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

9.26. Dos dispositivos acima mencionados infere-se que, após o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, este pode ser alterado pela impugnação, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN. No entanto, diferentemente

da declaração retificadora, que tem possibilidade de uma alteração mais ampla da declaração original, a modificação possível de ser feita pela impugnação só pode versar sobre a matéria contenciosa, nos estreitos limites do lançamento, e não extrapolá-la.

9.27. Não obstante, no caso em questão, é possível constatar que a fiscalização considerou todas as deduções informadas pelo interessado em suas declarações, à vista do que está expresso no auto de infração, às folhas 5 e seguintes.

Simulação 10. Alega o interessado que o lançamento decorreria de mera e infundada presunção, pela autoridade lançadora, de que haveria simulação entre ele e as empresas Desidério e COMED, para encobrir rendimentos decorrentes de remuneração por efetiva prestação de serviços.

10.1. No Direito Brasileiro, o conceito de simulação, em que pese inserirse na Teoria Geral do Direito, encontra-se positivado no § 1º do art. 167 do Código Civil, nos seguintes termos:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

10.2. Diz-se absoluta a simulação quando as partes praticam de forma ostensiva um ato sem pretender realizar qualquer negócio, com o propósito de enganar maliciosamente terceiros. Ocorre, então, uma aparência de negócio, um negócio sem conteúdo e inexistente quanto a seus efeitos. Já a simulação relativa se caracteriza pelo fato de as partes desejarem, sim, acordar um negócio jurídico, o qual, todavia, é distinto do que se aparenta pactuar.

10.3. No âmbito tributário, quando se constata essa segunda modalidade de simulação, ou seja, relativa, cabe à autoridade fiscal demonstrar a efetiva ocorrência do negócio encoberto, buscando a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal, que deverá prevalecer sobre a forma estabelecida entre as partes. Nesse sentido, o artigo 118 do CTN dispõe que a definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. Assim:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

I – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

10.4. O parágrafo único do artigo 116 do mesmo código, incluído pela Lei Complementar nº 104, de 2001, veio elucidar eventuais dúvidas sobre a questão:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

[...]

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

10.5. A exposição de motivos que acompanhou o projeto que resultou na Lei Complementar nº104, de 2001, assim justifica a criação desta norma antielisiva:

"A inclusão do parágrafo único ao art. 116 faz-se necessária para estabelecer, no âmbito da legislação brasileira, norma que permita à autoridade tributária desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de elisão, constituindo-se, dessa forma, em instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário adotados com abuso de forma ou de direito".

10.6. Para se caracterizar a simulação na seara tributária, basta que o procedimento adotado, mesmo que formado pelo conjunto de atos legais, seja engendrado, de forma ilícita, para afastar-se a incidência de normas tributárias. A simulação no campo tributário, pela sua própria definição, sempre decorre de conduta fraudulenta, já que sempre é resultado de vontade deliberada do contribuinte que, conhecendo a formalidade correta, opta pela via transversa com o único intuito de não recolher o tributo que seria devido.

10.7. Assim, identificada a simulação, cabe à autoridade fiscal, com fundamento nos artigos 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, identificar o verdadeiro sujeito passivo, revelar o real fato gerador da obrigação tributária e constituir o crédito tributário dela decorrente, anteriormente ocultados pelo manto da simulação, aplicando também a multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

10.8. Entretanto, em decorrência da própria natureza dos atos simulados, que são praticados justamente para ludibriar, ocultando os atos efetivamente praticados, a prova da simulação é uma tarefa trabalhosa. Dificilmente haverá prova direta da verdadeira motivação que norteou os atos praticados, sendo o conjunto

probatório, por excelência, indiciário, indireto, colhido nas circunstâncias do ambiente no qual o ato ou negócio foi produzido.

10.9. Inexiste, porém, qualquer ilegalidade ou abuso nessa situação. A comprovação material se produz não apenas a partir de uma prova única, concludente por si só, mas também como resultado de um conjunto de indícios que, isoladamente nada atestariam, mas, agrupados, têm o condão de estabelecer a inequívocidade de uma dada situação de fato.

Nestes casos, a comprovação é deduzida como conseqüência lógica destes vários elementos de prova, não se confundindo com as hipóteses de presunção.

10.10. Assim, é dever da autoridade fiscal a busca da realidade fática e de seus efeitos tributários e, por isso, tem a Administração Tributária o poder-dever de desconsiderar os negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária e, verificando a ocorrência do real fato gerador da obrigação tributária, lançar o tributo devido.

10.11. No caso de que resultou o lançamento sob impugnação, o trabalho fiscal se baseou num encadeamento lógico de indícios convergentes que convencem o julgador de que as empresas Desidério e COMED funcionaram como empresa interposta, contratando profissionais médicos, dentre eles o interessado, para prestar serviços a terceiros, mas simulou a forma de contratação desses médicos como se fosse admissão de sócios e remunerou-os sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros da sociedade.

10.12. Reforça tal conclusão o fato de alguns médicos ex-sócios da COMED terem interposto reclamações trabalhistas em face da mencionada sociedade e de suas contratantes (hospitais, santas casas e prefeituras). Como exemplo, transcrevem-se trechos de Acórdão do TRT 15, proferido no processo judicial trabalhista nº 00591-2006-066-15-00-9, tendo como segunda reclamada a COMED, que dão uma idéia da simulação engendrada:

O reclamante, médico, sempre se ativou na atividade-fim da primeira reclamada, em plantões de 12 horas, recebendo remuneração pelas horas laboradas. Para continuar prestando o mesmo trabalho que antes lhe era determinado, entretanto, teve que aderir aos quadros da segunda reclamada, sociedade civil de prestação de serviços médicos, adesão que não gerou qualquer tipo de alteração no contrato antes havido com o hospital tomador de seus serviços, tudo, aliás, como confessado pelo preposto do primeiro reclamado[...]

[...]

Por outro lado, a fraude da inserção do reclamante no quadro social da segunda reclamada fica patente quando se analisa o depoimento do representante legal de tal entidade, abaixo transcrito:

“à vista do documento de fl. 146 justificou a diferença do número de cópias do Dr. Márcio José, no fato dele ser fundador e o responsável pela organização da segunda reclamada; que o critério utilizado pelo segundo reclamado para remunerar os plantões era apenas o que considera o número de horas trabalhadas, esclarecendo que normalmente não há distinção do valor da hora pelo fato de ser ela trabalhada de dia ou de noite, muito embora tudo dependa da unidade contratante dos serviços; que a necessidade do médico conveniado registrar sua presença e as horas trabalhadas em um documento de controle de ponto justifica-se não apenas na necessidade de demonstrar que trabalhou para a finalidade de receber o pagamento, como também para viabilizar a cobrança da primeira reclamada pela segunda; que normalmente os médicos iniciam o trabalho para o segundo reclamado sem vinculação formal com o convênio e posteriormente aderem como cooperados; que o tempo de trabalho inicial para o segundo reclamado sem a adesão é o equivalente aquele necessário para que o médico providencie a documentação que o habilitará como cooperado;...”.

[...]

Havia um proprietário da segunda entidade, portador da maioria esmagadora das cotas sociais (2945 cotas, das 3.000 existentes, conforme fl. 146). Os médicos plantonistas estavam inseridos no quadro social da segunda reclamada com uma cota, exclusivamente, sendo patente que se tratava de mera empresa que, irregularmente, intermediava a prestação dos serviços. De sócio, efetivamente, o reclamante não se tratava; jamais recebeu participação, mas só as horas laboradas nos plantões; só aderiu ao quadro social porque isso lhe foi exigido, para que desse continuidade à prestação dos serviços que já anteriormente desenvolvia e que continuaram a ser executados de idêntica forma, conforme confessado pelo preposto do primeiro reclamado.

(grifos nossos)10.13. De se destacar que a autoridade lançadora, na ação fiscal de que resultou o lançamento sob impugnação, apenas desconsiderou o negócio jurídico simulado, qual seja, a distribuição de lucros, sem, evidentemente, promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas. Por isso, não há que se averiguar no caso a incidência da norma contida no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, que somente teria incidência se efetivamente houvesse uma relação civil e comercial entre as empresas Desidério e COMED e os profissionais médicos contratados, dentre os quais o interessado.

10.14. De se dizer, a propósito, que referido art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, deve ser interpretado sistematicamente com as demais normas do ordenamento jurídico brasileiro e não pode ser usado como manto protetor para a criação de pessoas jurídicas com o desígnio fraudulento de simular uma relação de prestação de serviços entre o trabalhador e seu empregador e, dessa forma, burlar o Estado, para não se recolherem os devidos encargos sociais e fiscais.

10.15. Pelo exposto, restou evidente que, tendo a autoridade lançadora detectado que, encoberta pela verdade declarada (recebimento de rendimentos

isentos, a título de lucros, pelos sócios), havia um fato que se dissimulava, qual seja, a remuneração por serviços prestados de forma individual, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, afastou o suposto negócio jurídico que aparentava ser realizado para, regularmente, exigir o tributo incidente sobre a real operação.

Saliento, por fim, que os fatos também já foram apreciados quando do julgado do Acórdão nº 2401-005.668 e da ação judicial nº 15956.720190/2017-10.

DA MULTA QUALIFICADA

Sustenta o recorrente a inaplicabilidade da multa de 150% por ausência de dolo.

Neste caso, entendo por aplicar a decisão proferida no Acórdão nº 2301-011.831, de relatoria do Conselheiro Carlos Eduardo Ávila Cabral, que assim se manifestou:

Ademais, um dos pontos que a fiscalização se utilizou para o reenquadramento dos rendimentos foi o fato dos sócios terem outorgado plenos poderes ao sócio majoritário para administrar a sociedade. Assim a forma de condução da empresa e os atos praticados, em especial para o caso a forma de pagamento pela prestação dos serviços médicos aos associados, não foram realizados pelo sujeito passivo.

Outro ponto que merece consideração é o de que a sociedade, nos autos do PAF nº 15956.720037/2014-40, acima apontado, não teve contra si lançada a multa qualificada como se pode observar da ementa da decisão proferida naquele caso. Colha-se:

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

(Acórdão nº 2401-005.668 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Registre-se que o atual procedimento teve como ponto de partida a fiscalização realizada na empresa. Assim, resta incongruente, ao meu sentir, aplicar a qualificadora da multa contra a recorrente por prática de atos em conluio com a sociedade, quando contra esta não houve a aplicação da mesma qualificadora.

Veja que os atos praticados pela sociedade, seja na forma de pagamento de seus sócios, seja na forma da condução fiscal, não tiveram seus atos tidos como autorizativos da aplicação da multa qualificadora.

Assim, não estando caracterizado naquele procedimento a qualificadora da multa, entendo que no caso restou afastado o elemento subjetivo dolo.

Assim, entendo por dar provimento quanto ao argumento, no sentido de reduzir a multa ao patamar de 75%.

DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Sustenta o recorrente o caráter confiscatório da taxa SELIC.

Em que pese os argumentos trazidos pelo recorrente, este Conselho já possui entendimento sumulado quanto a legalidade da aplicação da taxa SELIC, ambas em caráter vinculante.

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desta forma, não assiste razão ao recorrente

DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Busca o recorrente o afastamento da incidência de juros (taxa SELIC) sobre a multa de ofício.

Quanto a este órgão já se manifestou sobre o tema:

Solução de Consulta nº 47 da Cosit, de 04/05/2016:

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, à Taxa Selic, se encontra consolidada neste Conselho, conforme se observa no enunciado da 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.

Dessa forma, não há como se afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa para 75%.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Alexandre Correa Lisboa**, redator designado

Não obstante as razões e fundamentos legais expostos no voto do Ilustre Conselheiro Relator, divirjo quanto à redução da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96, para o percentual de 75%, sob o argumento de ausência de conduta dolosa.

Entendo que o conjunto probatório apresentado pela fiscalização é robusto e suficiente para evidenciar a ocorrência de fraude e simulação, circunstâncias que justificam a manutenção da penalidade qualificada.

A análise do Termo de Verificação da Infração demonstra que a estrutura societária era meramente simulada. Os médicos ingressavam na sociedade mediante aporte simbólico de R\$ 1,00, detendo participação ínfima — equivalente a 0,03% do capital social — e havia intensa rotatividade societária, com 1.723 movimentações em apenas quatro anos, o que evidencia a clara inexistência de vontade real de constituir a sociedade.

Constatou-se, ainda, a reiterada delegação de poderes ao sócio majoritário, detentor de 94,37% das cotas sociais, o que reforça a centralização de controle e a fragilidade da composição societária.

Adicionalmente, verificaram-se pagamentos de natureza evidentemente remuneratória. Tais pagamentos eram realizados inclusive antes do ingresso formal do profissional como sócio, observando-se periodicidade mensal, ocorrência de múltiplos pagamentos no mesmo

dia e valores pré-definidos vinculados à quantidade e ao local dos plantões médicos, e não ao resultado empresarial. E-mails e documentos internos corroboram a existência de valores fixos previamente estipulados por plantão.

As evidências documentais reforçam o caráter simulado da estrutura, compreendendo escalas de plantão com remuneração predefinida, correspondências tratando de valores e regras aplicáveis aos plantões.

Somam-se a isso os elementos que evidenciam a fragilidade dos vínculos societários: ausência de participação efetiva dos sócios nas decisões empresariais, delegação de poderes sempre em favor do sócio administrador, e transferência das cotas dos sócios desligados diretamente a este. A pulverização das cotas, sua irrelevância econômica e a inexistência de exposição a riscos empresariais caracterizam de forma inequívoca a simulação.

O recurso voluntário não logrou êxito em afastar os fundamentos da autuação. As alegações do contribuinte são genéricas e incapazes de desconstituir os indícios consistentes de fraude e simulação apurados no Termo de Verificação da Infração. A realidade fática demonstra típico arranjo societário destinado à interposição artificial de pessoa jurídica, com o propósito de reduzir indevidamente a carga tributária incidente sobre remunerações.

Os pagamentos efetuados de forma periódica, pré-definida e vinculados aos plantões não se confundem com distribuição de lucros; ao contrário, evidenciam remuneração pelo exercício de atividade pessoal, impondo-se o princípio da prevalência da substância sobre a forma. Documentos internos, escalas e regras que preveem penalidades reforçam a subordinação e o controle sobre a atividade desempenhada pelos profissionais, afastando qualquer alegação de autonomia empresarial.

Assim, a tese de inexistência de dolo não subsiste. O auto de infração descreve de modo claro, preciso e suficientemente demonstrado o conjunto de práticas adotadas, revelando intenção inequívoca de reduzir indevidamente a carga tributária. Dessa forma, a aplicação da multa qualificada está plenamente amparada pela legislação e pela prova dos autos.

Contudo, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, aplica-se retroativamente a lei mais benéfica ao contribuinte quando o ato não tiver sido definitivamente julgado. A Lei nº 14.689/2023 reduziu a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, de 150% para 100%. Assim, considerando que o crédito tributário ainda não está definitivamente constituído, deve ser aplicada a penalidade atualmente vigente.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, exclusivamente para limitar a multa qualificada ao percentual de 100%, mantendo-se os demais termos da autuação.

Assinado Digitalmente

Alexandre Correa Lisboa

