



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15956.720125/2018-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.614 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LUIZ ANTONIO GARNICA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. REQUALIFICAÇÃO PARA PRÓ-LABORE. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. DESVIRTUAMENTO DA PESSOA JURÍDICA. CABIMENTO.

A constituição de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais ou personalíssimos é legítima e encontra amparo no ordenamento jurídico. Todavia, quando verificado que a sociedade é utilizada de forma dissociada das finalidades que justificam sua existência jurídica, especialmente quando a administração e a condução integral dos negócios são exercidas exclusivamente por um único sócio, detentor de amplos poderes de representação dos demais, resta descaracterizada a efetiva autonomia societária.

Comprovado que os valores formalmente distribuídos a título de lucros constituíam em realidade, contraprestação pelos serviços prestados, correta a sua requalificação para pró-labore.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal por meio da qual se objetiva a exigência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, decorrente dos supostos rendimentos auferidos pelo Recorrente em razão da prestação de serviços, na condição de profissional autônomo, à empresa Desidério Plantões Médicos Ltda. (“DESIDÉRIO”).

Conforme consta do Relatório Fiscal, o presente lançamento decorre de procedimento fiscal instaurado inicialmente em face da empresa DESIDÉRIO – sociedade cuja atividade principal consiste na exploração do ramo de prestação de serviços médicos em regime ambulatorial e hospitalar – que posteriormente foi ampliado para abranger os seus respectivos sócios, dentre os quais o Recorrente.

No entendimento da d. Fiscalização, a *“DESIDÉRIO contratou muitos médicos sem quaisquer vínculos trabalhistas e previdenciários e colocou os mesmos para trabalharem nas dependências de seus clientes e ao invés de tratá-los como contribuintes individuais, simulou a forma de contratação como sócios, fazendo com que suas remunerações fossem consideradas distribuição de lucro.”*

Tal conclusão resultou de fatos extraídos dos documentos contábeis da DESIDÉRIO, como, por exemplo, o fato de um sócio ingressar na sociedade em determinado dia e no dia seguinte receber dividendos. Restou, ainda, abordado o fato de haver a distribuição desproporcional de lucros, sendo que ao longo dos anos fiscalizados vários sócios não receberam qualquer valor a tal título. Com um número de até 245 sócios, o Sr. Vagner Luis Desidério, no período fiscalizado detinha 99% das quotas e o 1% remanescente era distribuído entre os demais.

Assim, entendendo a d. Fiscalização que os valores percebidos pelos sócios possuíam, em verdade, natureza de remuneração decorrente da prestação de serviços pessoais — e não de lucros distribuídos —, procedeu ao lançamento do Imposto sobre a Renda incidente sobre os valores reputados como pró-labore.

Ainda, foi aplicada multa de ofício qualificada, ao fundamento de que a declaração, pelo Recorrente, dos valores recebidos da DESIDÉRIO sob a rubrica de dividendos teria sido realizada com o intuito doloso de afastar a incidência das obrigações previdenciárias e tributárias decorrentes da prestação de serviços médicos por pessoa física, circunstância que, segundo a d. Fiscalização, ensejaria a incidência da penalidade qualificada prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Devidamente intimado, apresentou o Recorrente a competente Impugnação, alegando, em suma, a viabilidade de constituição de sociedade uniprofissional, *“observando planejamento tributário próprio e adequado, cujos profissionais, além de efetivamente sócios, têm liberdade para prestarem serviços noutras plagas, a revelar, sem reboços, a inexistência de quaisquer vínculos de emprego, como insinuado no auto de infração.”*

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamentos – DRJ, que proferiu o Acórdão nº 12-108.303, julgando improcedente a Impugnação apresentada, o que ensejou a interposição do competente Recurso Voluntário pelo Recorrente, reiterando as razões anteriormente suscitadas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele, pois conheço, passando a analisar suas razões.

Inicialmente, importante ressaltar que, conforme exposto no relatório, o presente lançamento decorreu de procedimento fiscal instaurado inicialmente em face da empresa DESIDÉRIO sendo posteriormente a seus sócios, dentre eles o ora Recorrente.

No que concerne à DESIDÉRIO foi lavrado lançamento fiscal que culminou no Processo Administrativo nº 15956.720189/2017-95 e 15956.72019/2017-10, consubstanciados na exigência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos mensalmente a cada profissional integrante da referida empresa e identificado como sócio.

Com efeito, a partir do mesmo conjunto fático-probatório que embasou o presente lançamento, entendeu a d. Fiscalização que os valores pagos pela DESIDÉRIO a seus sócios — inclusive ao Recorrente — possuíam natureza jurídica de pró-labore, por corresponderem à contraprestação pelos serviços médicos efetivamente prestados, e não à distribuição de lucros propriamente dita.

Partindo dessa premissa, concluiu a autoridade fiscal que tais valores deveriam ter sido submetidos à incidência de contribuições previdenciárias.

O Processos Administrativos 15956.720189/2017-95, já foi devidamente julgado pela Turma Ordinária deste Conselho, mas não se aplica diretamente a este caso, tendo em vista que a base de cálculo do respectivo lançamento fiscal tomou em consideração os valores pagos a título de distribuição de lucros de dividendos a pessoas que não constavam no contrato social a DESIDÉRIO.

Por outro lado, o Processo Administrativo nº 15956.72019/2017-10 discutiu valores pagos a título de distribuição de lucros e dividendos a pessoas que efetivamente constavam no contrato social da DESIDÉRIO, tal como o Recorrente.

Embora inicialmente o referido processo tenha sido levado a julgamento pela DRJ, que entendeu por bem manter o lançamento fiscal, a controvérsia foi posteriormente submetida à apreciação judicial, com o ajuizamento da Ação Anulatória nº 5009853-92.2019.4.03.6100, pela DESIDÉRIO.

Por informações extraídas do *site* do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, verificou-se que a sentença proferida pelo juízo monocrático foi no sentido de manter o lançamento fiscal, por entender que não obstante a constituição legítima da DESIDÉRIO, os sócios dela integrantes, com exceção do Sr. Vagner Luis Desidério, eram prestadores de serviços, não detendo nenhum papel de sócio na referida societário. Cite-se, a propósito, trecho da sentença:

Pretende o Autor a anulação do lançamento derivado do Processo Administrativo 15956.720.190/2017-10, formado após a lavratura do Auto de Infração que concluiu pela ocorrência de simulação, pela empresa autora, que formalizou como sócios os médicos que, na verdade, prestam serviços como empregados, com a finalidade de não recolhimento de tributos, incluindo a contribuição social prevista na Lei 8212/91, em seu artigo 22, inciso III.

Alega, para tanto, a regularidade da sociedade e de sua forma de atuação. Para fundamentar seus argumentos, apresentou dois pareceres, um jurídico, que embasa a petição inicial e outro contábil, que afirmam o seguinte (negritos nossos):

***A demandante, Desidério Plantões Médicos Ltda., é sociedade empresária limitada, constituída por profissionais para a prestação de serviços médicos, em regime ambulatorial e hospitalar, obviamente, a hospitais e, também, a prontos socorros e UPAs; registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo; tem um sócio majoritário, com 85% do capital social, que é o outro demandante, Vagner Luís Desidério. O restante do capital, 15%, está distribuído por mais de noventa médicos. A referida sociedade optou pelo regime tributário de lucro presumido, observando a base de cálculo do imposto de renda e a da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL correspondente a 32% (trinta e dois por cento) do faturamento bruto. Todos os lucros distribuídos ou o que foi pago por conta de lucros foram tributados na fonte e regularmente recolhidos os impostos e contribuições sociais incidentes, inclusive, os que são devidos pelos médicos sócios,***

*relativamente às respectivas atividades como integrantes da sociedade empresária.*

*(. . .)*

*A demandante – empresa – recolheu, integralmente, todos os impostos incidentes sobre a receita bruta e sobre tudo quanto foi distribuído a título de lucro e, portanto, nesse caso, se verdadeira a alegação do auditor-fiscal, então, ela, a demandante, teria de ter crédito em relação ao quanto de imposto calculado e exigido pela fiscalização, ou seja, compensação do que pagou com o que, hipoteticamente, deveria pagar.*

*(. . .)*

*A auditoria revisou os anos calendários de 2013 a 2016. **O auditor, sob o pálio de que o administrador estaria se beneficiando por meio de ocultação da realidade, qual seja, de que os sócios seriam pseudo sócios, porque seriam, sim, empregados, pela simples razão de que subscreveram apenas uma (1) cota do capital social, houve por bem desclassificar a sociedade e seus sócios, para fazer incidir sobre o faturamento bruto ou o que foi pago aos sócios, as alíquotas de contribuição sobre os lucros distribuídos e ao de seu administrador. E, quanto aos médicos, sócios, lobrigou que todos estavam ocultando seus rendimentos, e, destarte, lançou, duplamente, imposto de renda sobre os valores efetivamente recebidos por estes. Fiscalizou a contabilidade da sociedade Desidério, de cabo a rabo, nada tendo encontrado, posto que todos, sem exceção, os impostos foram religiosamente pagos, quais sejam, imposto de renda sobre a base de cálculo extraída do faturamento bruto à razão de 32% (trinta e dois por cento) e a CSLL contribuição social sobre o lucro líquido, além do PIS E COFINS calculados sobre o faturamento bruto, dando tudo por correto e satisfeito do que examinou. Restaram íntegros os assentamentos contábeis. Ao converso do que afirmou o auditor fiscal, para se ter ideia de quanto a empresa pagou no período fiscalizado, foi nada mais nada menos do que R\$5.017.872,71 (cinco milhões e dezessete mil e oitocentos e setenta e dois reais e setenta e um centavos), o que contradiz a afirmação do auditor de que houve lesão ao erário federal.***

*(. . .)*

***se a distribuição de lucros estiver segregada de forma clara na contabilidade da empresa, como é o caso sob exame, com o exato valor pago ao sócio em decorrência de seu trabalho e o valor pago ao sócio em razão dos lucros e resultados apurados e da sua participação no capital social, com base em balancetes contábeis que suportem a apuração efetuada, não há infração ou ilícito fiscal a ser apurado. Ressalte-se, por tempestivo, que o Código Civil sedimentou o entendimento de que os sócios podem deter uma ou diversas cotas sociais, as quais podem ser iguais ou desiguais. Essa disposição do artigo 1.055 é reconhecida como inovação do Código Civil, que enseja atribuição de valores nominais distintos a cotas de uma sociedade limitada.***

(. . .)

***A sociedade DESIDÉRIO PLANTÕES MÉDICOS LTDA é composta de pessoas que, reciprocamente, obrigam-se a contribuir com os seus serviços de médicos, desempenhando a atividade economicamente e partilhando, entre si, os resultados. É a regra do art. 981 do Código Civil. Art. 981 – Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados. O auditor, com todas as vênias, delirou do contexto legislativo, adentrou numa senda impérvia, refutou o microsistema das contribuições, violou a autonomia da vontade, desconsiderou a pessoa jurídica, e culminou por praticar um ato administrativo eivado de visceral nulidade, relegando o fato de que, em casos nos quais há, de fato, infração à lei ou ao contrato, somente o Juiz pode desconsiderar a personalidade jurídica e desde que devidamente motivada a decisão. Em resenha: a lei não limita o número de sócios de uma sociedade de pessoas, e não cabe ao auditor fiscal decidir quem, na sociedade, é sócio ou é trabalhador eventual ou é avulso, mediante indevida desconsideração da personalidade jurídica.***

(. . .)

***Relevante ressaltar que os sócios da DESIDÉRIO NÃO SÃO TRABALHADORES AVULSOS, ou seja, “aqueles que não tem vínculo empregatício, mas que desenvolvem suas atividades laborais com empresas mediante intermediação do sindicato da categoria. Estes também não são trabalhadores autônomos, são seus prestadores de serviços. Para alinhar, é necessário considerar que o auditor fiscal afirma, com todas as letras, que os impostos foram recolhidos, logo, não há sonegação.***

(. . .)

***Em seguida, anexou laudo contábil, que concluiu que e a empresa DESIDÉRIO PLANTÕES MÉDICOS LTDA, cumpriu com seu estatuto e objeto social, efetuando a distribuição de lucros entre seus sócios (médicos), ainda que forma desproporcional, em razão dos atendimentos específicos e diferenciados prestados por cada um, não havendo, portanto, qualquer irregularidade contábil e fiscal, não justificando a autuação do fisco pela simples desconsideração da distribuição de lucros, pois não houve desvio de finalidade e até mesmo confusão patrimonial (sócio x empresa). A empresa efetuou o recolhimento tributário em razão do seu faturamento, e distribuiu os lucros nos anos de 2013 a 2016 (Tabela).***

***Logo, os autos de infração lavrado contra a empresa são arbitrários, e não correspondem à realidade societária, contábil e fiscal da entidade.***

***Na fiscalização e posterior procedimento administrativo, a Receita Federal concluiu, inicialmente em seu relatório fiscal, que a Desidério Plantões Médicos Ltda. contrata médicos para os disponibilizar a terceiros, assumindo,***

*diretamente, o ônus de remunerá-los, estabelecendo o controle dos serviços prestados pelos mesmos, sem a devida subordinação, mas com coordenação da atividade. O Sócio Administrador, por estar à frente da sociedade e ter praticamente o poder de decisão de forma exclusiva, pois era detentor majoritário das cotas da sociedade e representava por procuração, 100% (cem por cento ) dos supostos sócios de cotas ínfimas, teve responsabilidade direta pela ocultação do fato gerador em questão (contribuições previdenciárias) nos moldes do art. 135, III do CTN- Código Tributário Nacional. Não se pode excluir do Administrador, o seu interesse na situação que constitui o fato gerador em questão, ou seja, os pagamentos de serviços médicos efetuados a títulos de "distribuição de lucros", se beneficiando também e em nome da sociedade, produzindo a evasão fiscal, o que resulta na sua responsabilidade solidária nos moldes do artigo 124, I do CTN.*

(. . .)

*6.6 Pelos fatos já descritos neste Relatório Fiscal, fica evidente que os médicos não são beneficiados pelo caráter empresarial, isto porque seus pagamentos não são proporcionalmente distribuídos de acordo com a composição do capital social; que nem todos recebem parcela de lucro e que independentemente dos médicos estarem inseridos em contrato/alterações sociais como sócios ou não, a DESIDÉRIO efetua a denominada "distribuição de lucros" de acordo com seus serviços efetivamente prestados, caracterizando que na realidade não existe relação societária, mas sim um esquema de negócios estruturado de tal forma a reduzir o pagamento de tributos, especificamente às contribuições previdenciárias.*

*6.7 Como a "distribuição de lucros" ocorre para os denominados sócios e não sócios da mesma forma, utilizando-se os mesmos critérios de pagamentos e por se tratar de atividades de profissionais regulamentados, possibilitando atuação profissional em diversos locais de trabalho, concluiu a fiscalização que todos os participantes com cotas minoritárias e que nunca receberam pagamentos a títulos de pró-labore e que exercem suas atividades de forma autônomas, sejam tratados como Segurados Contribuintes Individuais e, portanto sujeitos a incidência de contribuição previdenciária patronal.*

Tendo sido apresentada impugnação pelo contribuinte, o Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (BA), decidiu:

*Conforme relatório fiscal (fls. 17-30), durante procedimento fiscal realizado no contribuinte autuado, constatou-se que, nos anos de 2013 a 2016, o mesmo pagou mensalmente valores a título de distribuição de lucros a sócios e a pessoas não integrantes do seu quadro societário, proporcionalmente aos serviços médicos prestados, correspondentes de fato a honorários médicos, por meio de simulação. Com tal conduta, o autuado deixou de declarar e recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações pagas aos profissionais que lhe prestaram serviços, na condição de segurados obrigatórios*

**do RGPS como contribuintes individuais, nos termos do art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91.**

(. . .)

A Autoridade Fiscal relatou que a empresa autuada foi constituída com 31 sócios, sendo o capital dividido em 3.000 cotas, das quais 2.970 pertenciam ao sócio administrador Vagner Luis Desidério e as 30 cotas restantes estavam divididas entre os demais 30 sócios. Nessa época, o sócio administrador dispunha de 99% das cotas do capital social da sociedade, com 2.700 cotas, enquanto os sócios minoritários possuíam 1 cota cada, perfazendo juntos 1% do capital. Ao longo do tempo, o contrato social sofreu alterações, principalmente para excluir e incluir sócios, chegando a dispor de 107 sócios no final de 2015, encerrando o período fiscalizado com 90 sócios no final de 2016, quando o sócio administrador possuía 75% do capital social. **Com previsão estatutária, o sócio administrador era o único a receber pró-labore, no valor de um salário mínimo mensal, e representava todos os demais supostos sócios por procuração, exercendo a administração da sociedade de forma exclusiva.**

Na contabilidade, constam pagamentos a título de distribuição de lucros nos diversos meses fiscalizados, em vários dias ao longo dos meses, chegando a haver pagamentos, em dias diversos dentro do mês, destinados ao mesmo profissional. Os pagamentos a esse título foram feitos a profissionais integrantes e não integrantes do quadro social da empresa, abrangendo médicos que só vieram a integrar a sociedade posteriormente e médicos que sequer chegaram a ser sócios, em afronta ao próprio contrato social da empresa.

(. . .)

**Instada durante o procedimento fiscal a fornecer cópias das atas de reuniões de assembleias com os competentes registros públicos ou cópias dos documentos que as dispensaram, a empresa autuada assim respondeu (fl. 65): 1. Não há Atas de Assembleias registradas nos competentes registros públicos e/ou suas dispensas. O contrato social e as suas alterações foram firmados exclusivamente pelo sócio administrador VAGNER LUIS DESIDERIO, a quem todos os sócios, iniciais ou incluídos posteriormente, outorgaram previamente poderes mediante instrumento de procuração, sob os seguintes termos: [...] confere poderes para representá-lo, na assinatura inerente ao Contrato Social da Sociedade Empresária Limitada denominada DESIDÉRIO PLANTÕES MÉDICOS LTDA, inscrita no CNPJ/MF sob nº 17.875.313/0001-96, e suas sucessivas alterações contratuais, em especial para admissão e demissão de sócios, inclusive da venda de sua cota social, bem como no distrato social, perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo. [negritei] Concentrando os poderes outorgados pela totalidade dos sócios, sem realizar qualquer assembleia, o sócio administrador era, na prática, a única pessoa que podia decidir pelo ingresso ou retirada de sócios, pela alteração de dispositivos do contrato e, até mesmo, pela dissolução societária.**

(. . .)

*Ainda que, sob análise pontual, a distribuição de lucros aos integrantes do quadro societário de forma desproporcional às suas cotas no capital social não seja óbice para a não incidência tributária, nos termos da Solução de Consulta RFB/COSIT nº 046/2010, os fatos constatados, a conduta simulada e fraudulenta e a afronta ao contrato social e à lei assentam que os valores pagos a título de lucros distribuídos correspondem de fato a rendimentos pelos serviços prestados. A intenção dos profissionais que aderiram à sociedade foi efetivamente a de afastar a incidência das contribuições previdenciárias, optando, mediante planejamento tributário abusivo, pela carga tributária da pessoa jurídica, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica não sujeita à incidência tributária.*

(. . .)

*As diversas irregularidades e as condutas ilegais ou suspeitas, como a de desconsiderar e afrontar as regras do contrato social e do Código Civil, com distribuição de lucros a profissionais que sequer integravam o quadro societário, tratados da mesma forma que os supostos sócios, a conferência de amplos poderes ao sócio administrador para firmar com exclusividade o contrato social e as suas alterações, inclusive para determinar o distrato social, mediante instrumentos de procuração padronizados conferidos previamente, dentre outros, atestam a intenção de ocultar o pagamento dos honorários médicos aos profissionais, simulando a prática de ato diferente do praticado (distribuição de lucros). De fato e de direito, a conduta adotada pelos autuados foi deliberada, intencional, teve por pano de fundo a adoção de planejamento tributário abusivo e visou a afastar a incidência da carga tributária sobre os fatos reais para submeter os rendimentos individuais a uma carga tributária inferior à devida. Os profissionais beneficiaram-se da conduta fraudulenta ao deixar de sofrer o desconto da contribuição previdenciária sobre os rendimentos recebidos como contraprestação pelos serviços prestados. Portanto, houve a prática dolosa de sonegação e fraude em conluio, conforme os conceitos definidos pela legislação tributária, previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64: Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. [negritei] Houve também a prática de simulação, conforme conceito definido no art. 167, §1º, do Código Civil, aplicável ao Direito Tributário: 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 [negritei] Dadas as provas constantes dos autos, assiste razão à Autoridade Tributária ao, sob a égide do art. 118 do CTN, evidenciar a natureza remuneratória dos valores pagos aos profissionais, demonstrar a existência de dolo, sonegação, fraude, conluio e simulação na conduta praticada pelos atuados e constituir os créditos tributários decorrentes.*

De todo o exposto, o que se conclui é que, realmente, a empresa autora foi formalmente constituída nos termos da legislação regente da matéria, tendo registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, contrato social, contabilidade, etc.

Entretanto, essa formalidade cumprida foi utilizada para evitar o recolhimento de tributos, nomeando prestadores de serviço como sócios que, na verdade, pelo relatório da fiscalização, não detinham nenhum papel nessa empresa, que era totalmente administrada pelo seu sócio majoritário, coautor na presente demanda.

Há julgados que bem detalharam como se dá este tipo de artifício:

***Assim, simulação é uma declaração bilateral de vontade, que resulta, sempre, de um conluio entre as partes, sendo que nenhuma das partes é iludida, mas busca prejudicar terceiro (no caso, o fisco), e por consequência, a sociedade. Ou seja, há um negócio encoberto, dissimulado, destinado a operar entre as partes, e um outro, ostensivo, aparente, simulado, destinado a operar e valer perante terceiros. Como os atos simulados são praticados com o objetivo de ludibriar, a prova da simulação é árdua, e deve buscar evidências do fingimento, revelando o negócio jurídico simulado através de fatos contábeis. Por isso, ao fisco incumbe desconstruir a presunção de legitimidade de que gozam os atos e negócios jurídicos atacados, provando que não passam de mera aparência ou ocultam uma outra relação jurídica de natureza diversa, escamoteando a ocorrência do fato gerador, valendo-se tanto de provas indiretas como de possíveis meios de comprovação para comprovar a simulação. 6 Tais indícios e provas estão fartamente documentados no presente caso, por se tratar de um típico caso de simulação com interposição de pessoas, devendo os autos de infração serem cobrados do real beneficiário da fraude e da sonegação, que no caso é a empresa Imperjet Serviços Automotivos e Representação Comercial Ltda, devendo esta arcar com o pagamento dos valores sonegados. (TRF1 PJE 22/01/2020 PAG Proc 1037311-76.2019.4.01.0000) – negritamos.***

(...)

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.”

Em razão disso, restou mantido o lançamento fiscal, entendendo-se correta a desconsideração da natureza de dividendos atribuída aos pagamentos efetuados aos sócios, para o fim de considerá-los como pró-labore.

Saliente-se que contra referida decisão, foi interposto o competente Recurso de Apelação. Contudo, sobreveio desistência recursal em razão da adesão da empresa DESIDÉRIO ao Programa Litígio Zero.

Pois bem, entendo que a solução adotada no feito mencionado deve ser observada, em atenção aos Princípios da Segurança Jurídica, da Coerência Decisória e da Estabilidade dos Julgamentos administrativos.

Com efeito, a autuação em exame decorre do mesmo procedimento fiscal, possui idêntico substrato fático-probatório e fundamenta-se na mesma premissa jurídica já apreciada pela DRJ e posteriormente submetida ao crivo do Poder Judiciário, ocasião em que foi mantida a requalificação dos valores pagos a título de distribuição de lucros para pró-labore.

Nesse contexto, inexistindo distinção fática ou jurídica relevante apta a justificar solução diversa, impõe-se a adoção do mesmo entendimento, sob pena de se conferir tratamento contraditório a autuações originadas dos mesmos fatos e elementos probatórios.

Importante ressaltar que, embora já tenha manifestado, em outros votos, entendimento no sentido de que, nas sociedades de profissionais, os resultados são frequentemente gerados em razão dos serviços prestados pelos próprios sócios aos clientes da sociedade, muitas vezes em caráter personalíssimo — como ocorre com sociedades médicas, de advocacia e de engenharia, dentre outras —, circunstância que levou o legislador a prever: (a) a possibilidade de prestação de serviços intelectuais por meio de pessoas jurídicas, com ou sem a designação de obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora, nos termos do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005; e (b) a distribuição desproporcional de lucros, conforme autorizado pelo artigo 1.007 c/c artigo 997, inciso VII, do Código Civil, entendo que, no caso vertente, diante das particularidades fáticas apuradas pela d. fiscalização, mostra-se legítima a requalificação dos valores pagos a título de distribuição de lucros para pró-labore.

Conforme acima já mencionado, a sociedade DESIDÉRIO, no período autuado, chegou a possuir 245 sócios, sendo que o Sr. Vagner Luis Desidério detinha 99% das quotas sociais, restando apenas 1% aos demais sócios. Verificou-se, ainda, que referido sócio representava os demais por procuração e exercia, de forma exclusiva, a administração da sociedade, especialmente com poderes para representá-los na assinatura do contrato social e de sucessivas alterações contratuais, inclusive para admissão e exclusão de sócios, alienação de quotas sociais e formalização de distratos perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo.

Nesses termos, embora reconheça, em tese, a viabilidade jurídica das sociedades uniprofissionais e da distribuição desproporcional de lucros, entendo que, no caso concreto, a

pessoa jurídica DESIDÉRIO foi utilizada de forma dissociada das finalidades legitimamente asseguradas pela legislação de regência, revelando-se correta, portanto, a requalificação promovida pela fiscalização.

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

No que tange à penalidade aplicada, sustenta o Recorrente que não estariam presentes os requisitos para a imposição da multa qualificada, pugnando, portanto, pela sua redução ao patamar ordinário. Não lhe assiste razão.

Conforme demonstrado ao longo deste voto, restou caracterizada situação de simulação decorrente da declaração de dividendos recebidos da empresa DESIDÉRIO com o propósito de dissimular a natureza efetiva dos pagamentos recebidos pelo Recorrente, qual seja, pró-labore, configurando conduta apta a atrair a incidência da multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

Todavia, em observância ao princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, deve ser aplicada ao caso a redação conferida pela Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada para 100%, estabelecendo novo limite máximo para essa penalidade. Assim, ainda que mantida a qualificação da multa ante a configuração de evidente intuito de simulação, impõe-se sua redução ao patamar de 100%.

Pelo acima exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**