



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720143/2018-57
ACÓRDÃO	2102-004.311 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCUS VINICIUS DE ARAUJO TEIXEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

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

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO.

O agravamento da multa previsto no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996 é hipótese de exceção, aplicada quando restar absolutamente comprovada a atuação dolosa do contribuinte para tentar impor obstáculos, retardar ou dificultar a fiscalização, o que não se verifica no caso concreto. O não cumprimento das intimações não impede que a fiscalização o proceda ao lançamento.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

As instâncias administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, devendo observar a legislação tributária vigente, conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) excluir a multa agravada; e (ii) limitar a multa de ofício qualificada a 100%, em razão da retroatividade benigna. Quanto à multa agravada, o conselheiro Cleberson Alex Friess votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes, Yendis Rodrigues Costa e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **Marcus Vinicius de Araújo Teixeira** em face do acórdão proferido pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

O lançamento decorreu de procedimento fiscal instaurado para apuração de omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente aos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016. A fiscalização concluiu que o contribuinte declarou como rendimentos isentos a título de distribuição de lucros valores recebidos da empresa Desidério Plantões Médicos Ltda., quando, na realidade, tais valores correspondiam à remuneração pelos serviços médicos por ele prestados.

Conforme consignado no Termo de Verificação de Infração, a fiscalização identificou que diversos profissionais médicos foram formalmente incluídos no quadro societário da referida empresa com participação mínima no capital social, muitas vezes correspondente a apenas R\$ 1,00, mantendo-se o controle societário praticamente integral nas mãos do sócio administrador.

Apurou-se ainda que os valores pagos aos profissionais eram contabilizados como “distribuição de lucros”, mas na prática correspondiam à remuneração pelos plantões médicos realizados, sendo inclusive efetuados diversos pagamentos dentro de um mesmo mês, ou até mesmo em um único dia, circunstância incompatível com a natureza jurídica da distribuição de lucros societários.

Diante desses elementos, a fiscalização concluiu que a estrutura societária adotada servia como instrumento para dissimular remuneração por serviços prestados, classificando os valores recebidos como rendimentos tributáveis do trabalho recebidos de pessoa jurídica.

Em razão disso, foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 568.235,68, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, posteriormente agravada em razão do não atendimento às intimações expedidas pela autoridade fiscal.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação sustentando, em síntese, que a distribuição de lucros em sociedades limitadas pode ocorrer de forma desproporcional à participação no capital social, não havendo ilegalidade na estrutura societária adotada. Alegou também que todos os valores recebidos foram regularmente declarados em sua declaração de imposto de renda, inexistindo omissão de rendimentos ou intuito de fraude.

A Delegacia de Julgamento, ao apreciar a matéria, concluiu que os elementos constantes dos autos demonstravam que os valores pagos ao contribuinte não possuíam natureza de lucros societários, mas sim de remuneração por serviços prestados, razão pela qual julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando, em essência, os argumentos anteriormente apresentados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Dos Pressupostos de Tempestividade e Admissibilidade

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

- Do mérito

Ao que se perlustra dos autos, a lide decorre de auto de infração lavrado em face do contribuinte, pessoa física, por meio do qual se procedeu à constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, referente aos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, no montante de R\$ 568.235,68, já incluídos multa de ofício qualificada e juros de mora .

Como relatado, a autuação teve origem em procedimento fiscal instaurado a partir de apurações realizadas no âmbito de fiscalização anterior dirigida à pessoa jurídica Desidério Plantões Médicos Ltda., da qual o contribuinte figurava formalmente como sócio.

A partir da análise da documentação contábil da referida empresa e de informações colhidas junto a terceiros, a fiscalização identificou que os valores pagos aos profissionais de saúde, inclusive ao sujeito passivo, sob a rubrica de “distribuição de lucros”, não correspondiam à sua real natureza jurídica, configurando, em verdade, remuneração pela prestação de serviços médicos .

Nesse sentido, restou apurado, no relatório fiscal, que o contribuinte foi incluído no quadro societário da empresa mediante participação irrisória no capital social — correspondente a R\$ 1,00, representando aproximadamente 0,03% —, em um capital dividido em 3.000 quotas, sendo a quase totalidade (99%) concentrada no sócio majoritário, sem qualquer ingerência na gestão ou nos resultados efetivos da sociedade.

Ademais, verificou-se que os pagamentos classificados como “lucros” eram realizados de forma reiterada, inclusive diversas vezes no mesmo mês e até no mesmo dia, bem como eram efetuados a profissionais que sequer integravam formalmente o quadro societário, circunstâncias que afastam a caracterização típica de distribuição de resultados societários .

Nesse contexto, a autoridade fiscal, com base no princípio da primazia da realidade, procedeu à reclassificação dos valores recebidos como rendimentos do trabalho assalariado ou equiparado, sujeitos à tributação pelo imposto de renda na pessoa física, afastando a indevida qualificação como rendimentos isentos. O enquadramento legal da exigência amparou-se, dentre outros dispositivos, nos arts. 37, 38, 39, 43, 45, 56 e 83 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), bem como no art. 1º da Lei nº 11.482/2007 .

Além da exigência do imposto, foi aplicada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, acrescida de agravamento de 50% em razão da ausência de atendimento às intimações fiscais, totalizando 225%, sob o fundamento de que restou caracterizado o evidente intuito de fraude, consubstanciado na utilização de estrutura societária simulada com o objetivo de dissimular a natureza remuneratória dos valores percebidos .

Em sede de impugnação, o contribuinte sustentou, em síntese, a legalidade da estrutura societária adotada, afirmando que não há vedação à participação societária com capital reduzido, tampouco à distribuição desproporcional de lucros entre os sócios, nos termos dos arts. 1.007 e 1.008 do Código Civil. Alegou, ainda, que todos os valores foram regularmente declarados e que não houve omissão de rendimentos, defendendo que a autoridade fiscal não teria

competência para desconsiderar atos jurídicos válidos ou requalificar relações de direito privado. Aduziu, também, a inexistência de dolo ou fraude, bem como o caráter confiscatório da multa aplicada, requerendo, por fim, a nulidade do lançamento e a realização de perícia contábil .

A DRJ, ao apreciar a impugnação, julgou-a integralmente improcedente, mantendo o crédito tributário exigido. Em sua fundamentação, consignou que a controvérsia deveria ser resolvida à luz da realidade fática efetivamente verificada, e não da forma jurídica adotada pelas partes, aplicando, para tanto, o princípio da primazia da realidade. Destacou que os elementos constantes dos autos evidenciam que o contribuinte atuava, na prática, como prestador de serviços, sendo os valores recebidos contraprestação por sua atividade profissional, e não lucros societários isentos .

A decisão de primeira instância também enfatizou que a legislação tributária autoriza a desconsideração de atos ou negócios jurídicos quando utilizados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, nos termos dos arts. 118 e 123 do Código Tributário Nacional. Ademais, reconheceu a presença dos elementos caracterizadores do dolo, justificando a aplicação da multa de ofício qualificada, bem como entendeu desnecessária a realização de perícia, por reputar suficientes as provas constantes dos autos.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando, em essência, os argumentos anteriormente deduzidos. Sustenta que sua condição de sócio é legítima e regularmente constituída, que a sociedade se enquadra como uniprofissional e que a distribuição de lucros, ainda que desproporcional, encontra respaldo na legislação civil. Alega, ainda, que a fiscalização teria indevidamente desconsiderado a personalidade jurídica da empresa sem observância dos requisitos legais, bem como que não restou demonstrado qualquer intuito de fraude ou sonegação .

Adicionalmente, o recorrente defende a inexistência de prejuízo ao erário, sob o argumento de que os valores foram devidamente declarados, e reitera a tese de ilegalidade e caráter confiscatório da multa aplicada, insistindo, ainda, na necessidade de produção de prova pericial para demonstrar a regularidade dos valores lançados.

Por fim, não se verifica, em sede recursal, a juntada de elementos probatórios novos capazes de infirmar as conclusões alcançadas pela fiscalização e ratificadas pela decisão de primeira instância, limitando-se o recorrente à reiteração das teses jurídicas já enfrentadas no âmbito da impugnação.

Pois bem!

A controvérsia posta nos autos cinge-se à definição da natureza jurídica dos valores recebidos pelo recorrente da empresa Desidério Plantões Médicos Ltda., declarados em suas Declarações de Ajuste Anual como rendimentos isentos a título de distribuição de lucros.

Conforme consignado na decisão recorrida, a análise dos elementos constantes dos autos evidencia que os valores recebidos pelo contribuinte decorriam, na realidade, da prestação de serviços médicos, não se caracterizando como distribuição de lucros societários.

Com efeito, a fiscalização demonstrou que a estrutura societária da empresa foi utilizada para conferir aparência de legalidade a pagamentos que, em essência, representavam remuneração pelos serviços prestados pelos profissionais médicos.

Dentre os elementos que conduzem a essa conclusão, destaca-se o fato de que os profissionais incluídos no quadro societário detinham participação ínfima no capital social, muitas vezes correspondente a apenas uma cota simbólica, sem qualquer participação efetiva na condução dos negócios da sociedade.

Verificou-se também que os pagamentos efetuados a título de “lucros” eram realizados diversas vezes dentro de um mesmo mês e até mesmo em um único dia, sempre vinculados à realização de plantões médicos, circunstância incompatível com a natureza jurídica da distribuição de lucros, que pressupõe apuração de resultados societários e deliberação específica para sua distribuição.

Além disso, constatou-se que diversos profissionais receberam valores denominados como lucros mesmo antes de ingressarem formalmente no quadro societário da empresa, o que reforça a conclusão de que tais pagamentos não correspondiam a resultados societários, mas sim à remuneração pelos serviços prestados.

Ao contrário do que sustenta o recorrente, a fiscalização e a decisão de piso não discutem se, em tese, é possível a distribuição dos lucros de forma desproporcional ao capital do sócio. Tal questão se encontra pacificada pelo disposto no art. 1007 do Código Civil e em Soluções de Consulta da Receita Federal.

A distribuição de lucros, de forma desproporcional ao capital, não descaracteriza a natureza dos lucros distribuídos como remuneração do capital, tem recebido acolhida deste CARF quando expressamente previsto nos documentos constitutivos da sociedade e quando a contabilidade comprovar a aferição de lucro a ser distribuído, e a previsão contratual de distribuição desproporcional (se for o caso). Nesse sentido, exemplificativamente, entenderam os Acórdãos nº 2401-005.677, 2402-006.980, e a CSRF no Acórdão nº 9202-010.159.

A principal questão aqui debatida é quanto à natureza atribuída aos valores pagos ao sócio. Se seriam realmente lucros distribuídos (remuneração do capital), ou se seriam remuneração do trabalho (pró-labore).

As evidências coletadas pela fiscalização mostram que, ao invés de refletirem a apuração e distribuição de lucro pela sociedade, os montantes recebidos pela recorrente correspondem a mera remuneração por serviços médicos prestados e que a denominação “lucro” foi usada para macular e para afastar a responsabilidade fiscal do contribuinte e da empresa da qual figura como sócio.

A decisão de piso fez importantes destaques sobre as provas coletadas pela fiscalização:

Como bem destacado nos autos, para prestar serviços médicos em regime ambulatorial e hospitalar a seus clientes (Hospitais, Planos de Saúde, etc), a empresa Desidério Plantões Médicos Ltda, de fato, contratou profissionais médicos sem quaisquer vínculos trabalhistas, assumindo diretamente o ônus de remunerá-los, estabelecendo controle dos serviços prestados pelos mesmos e coordenando sua atividade laboral.

O investimento do sujeito passivo para a sociedade foi de R\$ 1,00 (um real), 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, Vagner Luís Desidério, detinha 2.970 delas, ou seja, 99% do capital e outros 30 "sócios", dentre os quais o fiscalizado, detinham as 33 cotas restantes, ou seja, 1% do capital. Uma vez sócio da Desidério, 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 daquela.

O contrato social e as suas alterações foram firmados exclusivamente pelo sócio administrador Vagner Luis Desidério, 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.

Não é minimamente razoável que todos os médicos, supostos sócios da Desidério, 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). Não se verifica 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*, vez que os sócios relegavam suas atribuições a um único membro, com poderes, inclusive, para excluí-lo da sociedade.

Foi constatado ainda o recebimento 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. No Termo de

Verificação de Infração, afirmou o fisco que os lucros eram pagos várias vezes dentro do mesmo mês, havendo casos de vários pagamentos em um mesmo dia, sempre de acordo com os plantões realizados pelo profissional. À fl. 125 assim afirmou o fisco :

(...)(item 6.5)

No Relatório Fiscal da fiscalização efetuada na empresa Desidério, a autoridade autuante assim discorreu:

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 DESIDERIO 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.

No Acórdão nº 15-44.776, no processo 15956.720190/2017-10 (Auto de Infração da empresa Desidério) assim foi discorrido: *Naturalmente, os balancetes mensais e as demonstrações de resultado juntados aos autos pelo impugnante não refletem a realidade da empresa. Ao ocultar da sua contabilidade as remunerações dos profissionais não integrantes do seu quadro societário, os resultados apresentados estão distorcidos.*

Ressalte-se que, se considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até serem justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, formam um todo inequívoco, ensejando a convicção a respeito da verdadeira situação fática ocorrida.

Dadas as provas constantes dos autos, assiste razão à Autoridade Tributária ao, sob a égide dos artigos do CTN acima transcritos, imputar natureza de honorários médicos aos valores pagos a título de distribuição de lucros aos profissionais que prestaram serviços à sociedade e constituir os créditos tributários decorrentes.

Diante desse contexto, correta a atuação da autoridade fiscal ao desconsiderar a forma jurídica adotada e requalificar os rendimentos com base na realidade econômica da operação.

Tal prerrogativa encontra amparo nos arts. 118, 123 e 149 do Código Tributário Nacional, que autorizam a Administração Tributária a identificar a efetiva ocorrência do fato gerador e desconsiderar atos ou negócios jurídicos simulados quando destinados a dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza da obrigação tributária.

Assim, comprovado que os valores recebidos pelo recorrente constituíam remuneração por serviços prestados, correta a sua inclusão na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, nos termos da legislação aplicável.

No que se refere à multa de ofício qualificada, também não merece prosperar a insurgência recursal.

Conforme demonstrado nos autos, a estrutura societária adotada teve por finalidade dissimular a remuneração dos serviços prestados pelo contribuinte, permitindo que rendimentos do trabalho fossem declarados como lucros isentos, com evidente redução da carga tributária.

Tal conduta enquadra-se nas hipóteses de fraude ou simulação previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, circunstância que autoriza a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Multa Agravada – Embaraço à Fiscalização – Omissão na exibição de documentos

Quanto ao agravamento da multa, não vejo causa legítima para chegar ao patamar de 225%.

Ao que se verifica tanto do relatório fiscal quanto no acórdão da DRJ, há menções apenas a intimações não respondidas pelo contribuinte após a intimação.

Em que pesem os fundamentos fiscais, isso não bastaria para sustentar e motivar a elevação da multa nesse importe.

A simples falta de atendimento de intimação (omissão apenas) não configura embaraço à fiscalização e não enseja o agravamento da penalidade do art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96.

Ademais, o não cumprimento das intimações não impede que a fiscalização proceda ao lançamento. Inteligência da Súmula n. 96 do CARF. Vejamos:

Súmula CARF nº 96

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Naquela ocasião, assim destacou o I. Relator:

Quanto ao agravamento da multa, está patente que o fiscalizado, deliberadamente, deixou de atender às intimações expedidas pela autoridade lançadora, em evidente propósito de embaraço à fiscalização. Nestas circunstâncias, a Lei nº 4.502, de 1964, determina: Art. 80. (...) § 7º Os percentuais de multa a que se referem o caput e o § 6º deste artigo serão aumentados de

metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Entendo ser um direito do contribuinte cumprir ou não as intimações que lhe são feitas, até porque, caso o faça, isso não impede a autoridade fiscal de promover o lançamento, exatamente como fez.

O agravamento da multa previsto no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996 é hipótese de exceção aplicada quando restar absolutamente comprovada a atuação dolosa do contribuinte para tentar impor obstáculos, retardar ou dificultar a fiscalização. No caso, não se verificou tal embaraço por parte do contribuinte, mas mero descumprimento às intimações feitas.

Nesse sentido, afasto a multa agravada aplicada.

Multa qualificada de 150% - Redução de ofício – Limite de 100%

Em relação à multa qualificada, porém, há um reparo a ser feito.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo).

Assim, há que se proceder à redução da multa qualificada de 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

- Das alegações de inconstitucionalidade e de violação a princípios constitucionais

O Recorrente procura sustentar, ainda, que a adoção do arbitramento violaria princípios constitucionais, em especial o da legalidade, da segurança jurídica e da estrita vinculação da atividade de lançamento à lei. Renovam-se, nesse ponto, as alegações já veiculadas na impugnação e devidamente apreciadas pela DRJ.

No âmbito do processo administrativo fiscal federal, contudo, a apreciação de inconstitucionalidade de leis e atos normativos é vedada, conforme dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972. A Súmula CARF nº 2 reforça tal limitação ao assentar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Assim, sobre o tema, não há o que ser apreciado.

- Conclusão

Face ao exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento, tão somente para afastar a multa agravada e reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, em razão do princípio da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleberson Alex Friess**

Convém esclarecer as razões pelas quais acompanhei o voto do I. Relator pelas conclusões, particularmente para afastar a multa agravada.

No voto, o I. Relator afirma que:

Entendo ser um direito do contribuinte cumprir ou não as intimações que lhe são feitas, até porque, caso o faça, isso não impede a autoridade fiscal de promover o lançamento, exatamente como fez.

Peço vênia para discordar do I. Relator, pois tal ponto de vista enfraquece sobremaneira a hipótese legal da multa agravada, que aumenta em cinquenta por cento o percentual da penalidade de ofício quando o sujeito passivo, no prazo marcado, deixa de atender a intimação para prestar esclarecimentos (art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996).

Outrossim, é desnecessário comprovar uma atuação dolosa, e sim o efeito causado pela conduta do contribuinte.

Com base no princípio da boa-fé recíproca, responder as intimações fiscais é conduta inerente à obrigação prevista em lei de colaborar com a administração tributária nas medidas de fiscalização do cumprimento das obrigações fiscais.

A falta de atendimento à intimação, em muitas situações, impede ou retarda a execução do procedimento fiscal, exigindo que a autoridade fiscal proceda a diligências e intimações a terceiros a fim de obter os elementos indispensáveis para a identificação do fato gerador, base de cálculo e demais informações da obrigação tributária.

Portanto, o contribuinte não tem direito de cumprir ou não as intimações fiscais. É obrigação legal cumpri-las, sob pena de impor-lhe sanções pecuniárias.

Ao contrário do que sugere o I. Relator, a Súmula CARF nº 96 não configura regra geral em matéria do agravamento da multa de ofício. Eis sua redação:

Súmula CARF nº 96

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Com efeito, o entendimento sumulado é aplicável desde que o não atendimento à intimação pelo sujeito passivo já tenha uma consequência prevista na legislação tributária, tal como presunção do auferimento de receitas ou rendimentos tributáveis, arbitramento do lucro ou glosa de despesas, entre outras hipóteses.

No presente caso, a infração tributária se refere à omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho assalariado, sem vínculo empregatício.

Em momento anterior ao início do procedimento na pessoa física, quando da ação fiscal levada a efeito na pessoa jurídica Desidério Plantões Médicos Ltda, a autoridade lançadora coletou as provas essenciais para caracterizar os valores recebidos a título de “lucros distribuídos” como rendimentos do trabalho não assalariado (fls. 02/55).

Dessa forma, o descumprimento das intimações pelo recorrente não prejudicou o desenvolvimento da ação fiscal, já que a autoridade fiscal procedeu à constituição do crédito tributário a partir dos elementos de prova obtidos na ação fiscal realizada na pessoa jurídica.

Em suma, cabe afastar, no caso concreto, a multa agravada.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess