



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720167/2017-25
ACÓRDÃO	2001-008.254 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANDRE LUIS ROTOLY
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

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

A nulidade somente se verifica quando demonstrados os vícios previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Ausente qualquer preterição ao direito de defesa e estando devidamente explicitados os fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento e da decisão recorrida, rejeitam-se as preliminares suscitadas, devendo suas questões ser analisadas no mérito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

Constitui omissão de rendimentos a percepção de valores tributáveis não informados na declaração de ajuste anual. Resta comprovado que os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros da pessoa jurídica constituíram na verdade em remuneração por serviços prestados, cuja a natureza é tributável. Constatado, mediante elementos probatórios consistentes, que o contribuinte recebeu pagamentos sujeitos ao imposto de renda e os omitiu, mantém-se o lançamento de ofício.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DECLARADOS COMO ISENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL CONFIGURADA.

Quando comprovado que valores declarados como lucros ou participação societária decorrem, na realidade, de contraprestação por serviços médicos prestados pelo contribuinte, correta é a descaracterização da isenção e a requalificação dos montantes como rendimentos tributáveis.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO ESPECÍFICO CONFIGURADO. FRAUDE FISCAL. SÚMULA CARF Nº 14. REDUÇÃO DO PERCENTUAL POR FORÇA DE LEI SUPERVENIENTE.

Comprovada a intenção deliberada de ocultação da natureza real dos rendimentos, com o propósito de suprimir o imposto devido, legítima a aplicação da multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º, VI da Lei nº 9.430/1996. Aplicação retroativa da Lei nº 14.689/2023 (art. 106, II, “c”, do CTN) para reduzir o percentual para 100%.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Mantida a incidência de juros de mora pela Taxa SELIC, conforme art. 161, §1º, do CTN, art. 13 da Lei nº 9.065/1995, art. 61 da Lei nº 9.430/1996 e Súmulas CARF nº 4 e nº 108.

MATÉRIA CONSTITUCIONAL. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não possui competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei tributária, devendo aplicar o direito posto.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de realização de diligência quando a autoridade julgadora, fundamentadamente, entendê-la desnecessária para a apreciação da matéria sob litígio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa ao percentual de 100%

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Wilderson Botto, Flavia Lilian Selmer Dias (substituta integral), Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa, substituída pela conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão do Acórdão 01-35.041 - 2ª Turma da DRJ (fls.253/269), que manteve, em sua íntegra, o Auto de Infração (fls.154/164) lavrado para exigência de IRPF dos exercícios de 2014 a 2016, anos-calendário de 2013 a 2015, nos valores a seguir descritos, fls. 154 a 164, com multa agravada para 150%.

Em cotejo entre as informações prestadas nas declarações de ajuste anual e os créditos identificados nas contas bancárias da Recorrente, verificou-se diferença expressiva entre os montantes declarados como isentos (distribuição de lucros) e aqueles efetivamente percebidos no período fiscalizado, sem manutenção de lastro contábil idôneo que demonstrasse a efetiva existência de resultados aptos a amparar tais valores como lucros distribuídos.

A atuação fiscal descreveu, de forma documentada, que:

- a Recorrente prestava serviços médicos de forma contínua junto a estabelecimentos atendidos pela COMED;
- recebia contraprestação financeira diretamente correlacionada ao exercício desses serviços;
- não havia comprovação documental segregada da distribuição de lucros;
- as transferências bancárias identificadas ocorriam com frequência e periodicidade compatíveis com recebimento salarial.

Nesse contexto, concluiu a fiscalização que parte substancial dos valores recebidos pela Recorrente apresenta natureza de rendimento do trabalho, sujeita à incidência do IRPF.

Aplicou-se, ainda, a multa qualificada, amparada na constatação de que a utilização da estrutura societária para ocultar rendimentos tributáveis caracteriza conduta fraudulenta dirigida à redução ilícita de carga tributária, com suporte normativo no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Apresentada impugnação administrativa (fls.186/248), a DRJ a julgou improcedente (fls.253/269), mantendo integralmente o lançamento, por considerar plena a caracterização do fato gerador, fazendo alusão ao relatório apresentado pela fiscalização onde demonstra uma alta rotatividade do quadro de funcionários (fls.170), bem como ressalta nas linhas do Acórdão que:

Da análise dos autos, verifica-se às fls 155, 170 a 176, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como, a determinação da exigência tributária está perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Diga-se o mesmo, com relação aos acréscimos legais pertinentes, multa de ofício e juros de mora à taxa SELIC, cujo enquadramento legal encontrase à fl. 101.

[...] Com efeito, a Comed – Corpo Médico Ltda – CNPJ nº 03.423.724/0001-36, através de publicidade em mídia notadamente através do seu sítio na internet, captava profissionais da área de saúde (médicos) para trabalhar nas dependências de seus clientes, com promessas de benefícios diversos, dentre estes, a possibilidade de receber os valores, fruto de seu trabalho, sem qualquer incidência de impostos.

Nesse cenário, entendeu a DRJ que foi devidamente comprovada a materialidade dos valores omitidos.

A Recorrente, ao apresentar seu Recurso Voluntário (fls.276/339), buscou a reforma integral da decisão recorrida, mediante extensa argumentação jurídico-tributária, que pode ser sistematizada nos seguintes pontos nucleares:

- Em sede de preliminar alega a ilegalidade do lançamento por suposta violação ao art. 142 do CTN. Onde sustenta que o lançamento teria sido constituído com base em meras presunções, sem demonstração do fato imponible pela autoridade fiscal, afirmando a inexistência de prova direta da ocorrência do fato gerador tributário, a inversão ilegal do ônus probatório e a ausência de comprovação quanto à materialidade e tipicidade dos valores tributados;
- Reitera os argumentos que os pagamentos efetuados pela COMED decorrem de participação societária, não de prestação de serviços, seriam distribuição de lucros, com amparo no art. 10 da Lei nº 9.249/95, e que não poderiam ser equiparados a rendimentos do

trabalho. Afirmando existir autonomia na atuação dos sócios, ausência de subordinação, inexistência de metas ou controle funcional e, portanto, ausência dos requisitos essenciais do vínculo empregatício (CLT, arts. 2º e 3º);

- Alega a impossibilidade de desconsideração da pessoa jurídica no âmbito administrativo. Defende que o enquadramento adotado pela fiscalização implicaria desconsideração da personalidade jurídica da COMED, cabendo apresentação de prova cabal por parte do fisco, sendo assim a requalificação do vínculo societário para prestação de serviços, fora ilegal;
- Alega ausência, no termo de intimação fiscal, de descrição dos fundamentos fáticos e jurídicos no tocante aos requisitos da relação de emprego, para cada um dos sócios que considerou empregado no presente caso, que entende que houve cerceamento à defesa, a nulidade por vício material, por não restar demonstrado a inexistência do vínculo empregatício. Ressaltando que a Sociedade Simples possui expressa previsão legal permitindo que a distribuição de lucros seja realizada na proporção de sua produção e não em função do capital social, que aliás, é uma das peculiaridades encontradas na Sociedade Simples;
- Requer o afastamento da multa qualificada, por haver inexistência de dolo. Pugna pela redução da multa para o percentual de 75%, ao alegar inexistência de intenção fraudulenta, divergência interpretativa legítima sobre o regime tributário aplicável, entrega regular de todas as obrigações acessórias e ausência de ocultação de informações fiscais
- Exige o afastamento de juros sobre multa. Defendendo ilegalidade da incidência de juros de mora sobre multa de ofício, com base em decisões do CARF, na interpretação conjunta dos arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

Ao final, a Recorrente requer a anulação total do lançamento, pelas nulidades apontadas, e, subsidiariamente, que seja reconhecida a natureza isenta dos valores recebidos, e que seja afastados juros sobre a multa ou, ao menos, sejam promovidas diligências para reprocessamento completo do IRPF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

I – DA ADMISSIBILIDADE

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

II – DAS PRELIMINARES

As preliminares suscitadas pelo Recorrente, ao fim e ao cabo, se imbricam diretamente com a matéria de fundo, razão pela qual serão apreciadas em conjunto com o mérito, à luz do conjunto probatório constante dos autos.

III – DO MÉRITO

III.1 – DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO/DA VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL /DA NECESSIDADE DE JULGAMENTO DO TRÂNSITO E JULGADO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

O recorrente alega nulidade do Auto de Infração (fl. 277), sob a argumentação de que o lançamento teria sido constituído com base em meras presunções, sem demonstração do fato imponível pela autoridade fiscal, afirmando a inexistência de prova direta da ocorrência do fato gerador tributário, a inversão ilegal do ônus probatório e a ausência de comprovação quanto à materialidade e tipicidade dos valores tributados.

Contudo, como muito bem demonstrado pela fiscalização e pela decisão em sede de Acórdão da DRJ, não se verifica qualquer vício de nulidade a macular o lançamento. Dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

“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.”

Do exame detido do processo, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, o contribuinte foi regularmente cientificado, houve oportunidade ampla para apresentação de documentos, esclarecimentos, impugnação e recurso, a decisão da DRJ apreciou expressamente os argumentos deduzidos na impugnação.

Nesse sentido, a decisão em primeira instância claramente observou que:

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do procedimento fiscal. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento. Ao contrário do que entende o impugnante, o auto de infração

em epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993. 13. Da análise dos autos, verifica-se às fls 155, 170 a 176, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como, a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Diga-se o mesmo, com relação aos acréscimos legais pertinentes, multa de ofício e juros de mora à taxa SELIC, cujo enquadramento legal encontra-se à fl. 101.

Quanto alegação de que não foram cumpridas as determinações contidas nos incisos III e IV do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, que a falta de tais elementos, e a tipificação genérica dos artigos 43 e 45 do RIR, ocasionaram consequentemente um cerceamento da defesa, entende-se que se trata de alegação não merece prosperar.

Ora, levando em conta todos os procedimentos adotados pela fiscalização, não tem sentido o recorrente alegar confusão “por não saber se estava sendo acusado por receber rendimentos por serviços assalariados ou serviços prestados”.

Ao contrário do que alega o recorrente, houve a minuciosa descrição fática e jurídica acerca das imputações firmadas no auto de infração e o respectivo relatório fiscal encontra-se devidamente acompanhado da apresentação pelo sujeito passivo evidenciando a compreensão da integralidade dos fatos imputados e das exigências formuladas, o que afasta a hipótese de cerceamento de defesa por ausência de fundamentação fática e jurídica do auto de infração.

Quanto a alegação da necessidade de julgamento prévio do processo da pessoa jurídica, sustenta o Recorrente que o lançamento em face da pessoa física somente poderia ter sido formalizado após o julgamento definitivo do processo administrativo instaurado contra a COMED – CORPO MÉDICO LTDA., no qual se discute, em síntese, a natureza dos valores pagos aos médicos e a possibilidade de sua qualificação como distribuição de lucros.

A tese não procede, pois o lançamento tributário é atividade vinculada e obrigatória, cabendo à autoridade fiscal constituir o crédito tributário tão logo verifique a ocorrência do fato gerador e dentro do prazo decadencial.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento decai no prazo de cinco anos, nos termos do art. 173 do CTN. Então, tão logo constatada a ocorrência do fato gerador, deve a autoridade fiscal constituir o crédito tributário.

Além disso, o processo instaurado contra a COMED versa sobre contribuições previdenciárias devidas pela pessoa jurídica, o presente feito cuida de IRPF devido pela pessoa

física. Embora as defesas possam dialogar com a mesma estrutura fática e jurídica, não há relação de dependência necessária entre os processos, nem exigência legal de suspensão deste feito até a conclusão do contencioso da pessoa jurídica.

Ademais, neste processo, a própria apresentação de impugnação pelo Recorrente já produziu o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151, III, do CTN, o que afasta qualquer alegação de prejuízo.

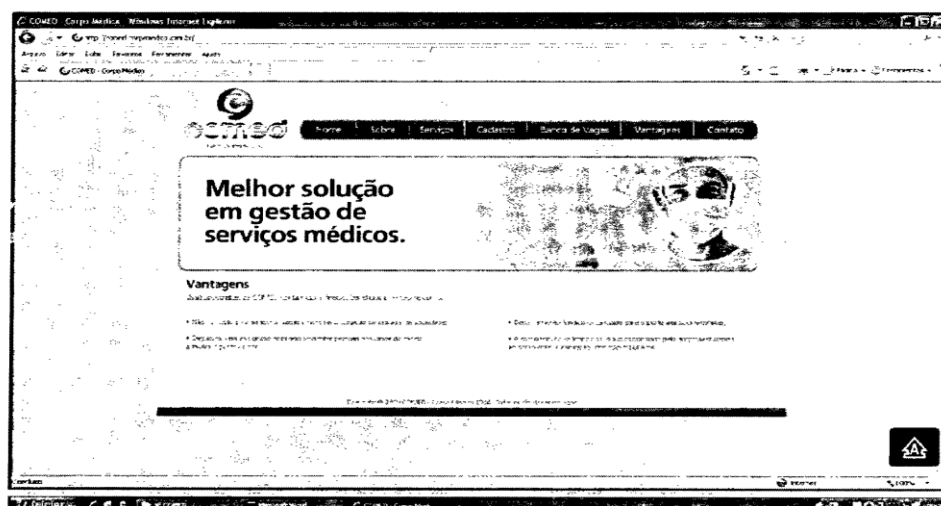
III.2 - DA NATUREZA DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS DA COMED – RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS X LUCROS ISENTOS – DO ERRO CONTIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO. DA DILIGÊNCIA. DA ALEGADA NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DOS DEMAIS SÓCIOS.

O eixo central da controvérsia consiste em definir o regime jurídico aplicável aos valores recebidos pelo Recorrente da empresa COMED – CORPO MÉDICO LTDA., declarados como “lucros e dividendos isentos” ou “participação nos lucros e resultados”, quando, segundo a fiscalização, se cuida, em verdade, de remuneração por serviços médicos prestados.

Conforme descrito no Termo de Constatação e no Auto de Infração, bem como nos elementos colhidos no procedimento fiscal instaurado em face da COMED, restou demonstrado que a COMED recrutava médicos por meio de ampla divulgação, destacando como atrativo a possibilidade de receber valores “líquidos, sem incidência de impostos”, senão vejamos:

Termo de Constatação e Intimação Fiscal

incidência de impostos. Abaixo, copiamos a tela da página <http://comed-corpomedico.com.br/> (sítio da “Comed”), à época da fiscalização na Pessoa Jurídica (Processo Administrativo Fiscal nº 15956.720037-2014-40), obtida na Internet e destacamos na sequência, os benefícios oferecidos aos profissionais:



- ✓ Seguro de vida em grupo cobrindo acidentes pessoais nos casos de morte e invalidez permanente;
- ✓ Departamento Jurídico organizado para suporte aos sócios-cotistas;
- ✓ A carga tributária (impostos) é suportada toda pela empresa restando ao sócio-cotista valores líquidos não tributáveis (grifamos)

Inicialmente, ressalto que o simples fato de o sócio desempenhar tarefas na sociedade, e, conseqüentemente auferir “renda proporcional à atividade exercida em nome desta”, não significa, que se trata de remuneração e, conseqüentemente, rendimento tributável, e não lucro distribuído pela sociedade. O fato é que no caso sob exame, a fiscalização conseguiu ir adiante, comprovando, que estas tiveram o único intuito de evadir-se à tributação.

Sobre esse cenário a DRJ no Acórdão dispõe que:

Com efeito, a Comed – Corpo Médico Ltda – CNPJ nº 03.423.724/0001-36, através de publicidade em mídia notadamente através do seu sítio na internet, captava profissionais da área de saúde (médicos) para trabalhar nas dependências de seus clientes, com promessas de benefícios diversos, dentre estes, a possibilidade de receber os valores, fruto de seu trabalho, sem qualquer incidência de impostos. 26. **A tela da página da internet – <http://comed-corpomedico.com.br/> (sítio da Comed), à época da fiscalização na Pessoa Jurídica – Processo Administrativo Fiscal nº 15956.720037/2014-40, obtida na internet e destaca-se na sequência, os benefícios oferecidos aos profissionais: (...) -Seguro de vida em grupo cobrindo acidentes pessoais nos casos de morte e invalidez permanente; - Departamento Jurídico organizado para suporte aos sócios-cotistas: -A carga tributária (impostos) é suportada toda pela empresa restando ao sócio-cotista valores líquidos não tributáveis (grifamos).**

Deste modo, verificou-se que o ingresso do profissional na sociedade se dava com investimento simbólico, em percentual irrisório do capital social, e com grande rotatividade de “sócios”. A fiscalização ainda demonstrou que:

- os pagamentos eram realizados com elevada frequência (inclusive mais de uma vez no mesmo mês), atrelados diretamente aos plantões efetivamente cumpridos, com valores fixados em função de unidades, turnos e escalas;
- planilhas internas, e-mails e documentos da própria COMED evidenciam que a remuneração dos “sócios” seguia tabela pré-definida de plantões, e não critérios de participação no capital ou deliberações sobre lucros;
- houve casos de médicos que passaram a receber “lucros” mesmo antes de formalmente integrarem o quadro societário.

Fixada as premissas acima, no caso dos autos é fato incontroverso a existência do pagamento de um salário aos sócios, visto que tais elementos, cotejados com a contabilidade da pessoa jurídica e com os extratos de pagamentos, evidenciam que não havia efetiva apuração e deliberação sobre lucros sociais, nos moldes da legislação societária, que os valores pagos

guardavam relação direta, imediata e proporcional com a quantidade de plantões realizados, e que a “distribuição de lucros” funcionava como mera roupagem formal para ocultar remuneração por serviços médicos.

Em outras palavras, a forma adotada, participação societária não corresponde à realidade substancial. Prevalece, aqui, o princípio da primazia da realidade, igualmente reconhecido pela jurisprudência trabalhista e administrativa.

Em referência a alegação de ausência de prova da relação de trabalho ou de contratação, o Recorrente alega que a fiscalização não teria demonstrado de forma cabal a existência de vinculação contratual, os locais exatos das prestações de serviço, as datas e valores individualizados, e a forma jurídica da contratação (empregado, contribuinte individual etc.). Porém, tal alegação não procede.

Pois bem, por meio da 15ª Alteração Contratual, (14/ 89 – por procuração outorgada) anexa (doc 1), verifica-se que sujeito passivo passou a fazer parte do “quadro de sócios” da mesma, junto com outros 105 profissionais, na referida alteração, datada de 02/04/2014, foi protocolada no Ofício de Registro Civil de Pessoas Jurídicas da Comarca de Sertãozinho-SP em 22/08/2014 sob o nº 8095, e nessa mesma alteração, 194 (cento e noventa e quatro) médicos foram excluídos do “quadro societário” da empresa. Quanto ao investimento para ser inserido na sociedade, observa-se o recorrente entrou com apenas R\$ 1,00 (UM REAL), o que representava apenas 0,02% do capital.

O referido Capital da “sociedade” era composto de 4.664 quotas, sendo que o Sr. Macio José Ramos de Sant’Anna, sócio majoritário e administrador, possuía 4.107, ou seja, 88,06% e outros 557 “sócios”, dentre os quais o ora fiscalizado, detinham as 557 cotas restantes.

Diante deste quadro real, a DRJ entendeu que:

A percepção de valores a título de “lucros” por inúmeros profissionais antes mesmo de fazerem parte do “quadro societário” da empresa demonstram que tal denominação (lucro) não correspondia à realidade, como é o caso do impugnante [...] Na fiscalização realizada na empresa foi constatado em documentos internos da Comed, endereçados aos médicos “sócios-cotistas” demonstram como eram calculados os valores a serem recebidos pelos profissionais. Tais valores, ao invés de refletirem a apuração do lucro da empresa, eram determinados em função dos efetivos plantões realizados pelos profissionais. Como exemplo, foi anexado naquele processo um dos e-mails obtidos pelo fisco, datado de 21/09/2012 e enviado aos médicos pela Sra. Rosana Peres Maranhão Serafim, onde são demonstrados valores, naquele momento, dos plantões em cada Unidade/Cidade onde eram prestados os serviços e a data provável do recebimento do serviço (plantão). Assim, por exemplo, quem tivesse trabalhado em um plantão no “Pronto Socorro da cidade de Jardinópolis”, distante aproximadamente 40 km de Ribeirão Preto, receberia no mês subsequente, o valor de R\$ 705,00. De sorte que o método acima utilizado

(valores prédefinidos) elimina quaisquer possibilidades da Comed tratar tais pagamentos como distribuição de lucro, pois na verdade são pagamentos relativos aos serviços prestados pelos médicos em suas respectivas escalas de plantões.

Cabe ressaltar, que a despeito de a alegação do recorrente de que a fiscalização não demonstrou a existência de vínculo empregatício, ou falta de indicação a *affetio societatis*, não devem prevalecer. A prova deve ser apresentada justamente pelo recorrente.

Ainda cabe registrar que, em ações trabalhistas ajuizadas por médicos que figuravam como “sócios” da COMED, as decisões reiteradamente, reconheceram a existência de vínculo de emprego ou intermediação fraudulenta de mão de obra, afastaram a tese de *affectio societatis*, qualificaram a estrutura como esquema de “falsa sociedade/cooperativa” para redução indevida de encargos. Tais fatos foram devidamente analisados em sede de Acórdão, senão vejamos:

Em várias ações judiciais trabalhistas, inclusive, algumas com pedidos cumulados de danos morais, promovidas por médicos “ex-sócios” da Comed Ltda, aquela justiça especializada reconheceu o vínculo trabalhista, entre os vários reclamantes e a COMED, que não conseguiu provar o *affectio societatis*, requisito imprescindível para a caracterização da sociedade empresária. Muito pelo contrário, a subordinação, habitualidade e pessoalidade foram plenamente reconhecidas. Em uma dessas ações (Recurso de Revista em Agravo de Instrumento: TST-AIRR-86400-47.2007.5.15.0125), assim se manifestou o julgador: “As provas produzidas revelam que a primeira recorrida, na verdade, resolveu atuar na área da saúde sem empregados registrados em quantidade suficiente para desenvolver suas atividades, bem como que a recorrida Comed S/C Ltda atuou como intermediária de mão-de-obra de forma fraudulenta nos moldes de falsa cooperativa”.

Ademais, a jurisprudência deste turma é unânime no sentido de que

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL COMPROVADA. POSSIBILIDADE. **Restando comprovado que os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica constituíram-se na verdade em remuneração por serviços médicos prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização, dada sua natureza tributável.** SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE. NATUREZA JURÍDICA DE REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO. Demonstrado que as

atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes sociedade prestavam serviços objeto da contratação, os valores recebidos devem ser classificados de acordo com a sua efetiva natureza jurídica [...].¹

Pois bem, a jurisprudência do CARF é consistente, se há trabalho, há tributação.

Assim, o conjunto fático-probatório carreado aos autos pela fiscalização é convergente para atestar a inexistência de *affectio societatis*, pressuposto para a existência de uma sociedade. O conjunto probatório, portanto, demonstra que o Recorrente, prestava serviços médicos de forma habitual, recebia contraprestação diretamente vinculada à sua produção (plantões), não participava, de modo efetivo, de riscos e decisões da sociedade, utilizava a condição de “sócio” apenas como veículo para enquadramento artificial dos rendimentos como lucros isentos.

Não há, portanto, ilegalidade no procedimento fiscal que desconsiderou a classificação dada pelo contribuinte e requalificou os valores como rendimentos tributáveis.

O Recorrente ainda sustenta que a autuação seria irregular por não ter alcançado os demais sócios da pessoa jurídica, afirmando que existiriam mais de 800 sócios na mesma condição e que apenas ele estaria sendo cobrado, o que configuraria tratamento discriminatório e afronta ao princípio da isonomia.

A argumentação, contudo, não merece prosperar.

Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é ato administrativo vinculado e individualizado, destinado a constituir o crédito tributário em relação ao sujeito passivo que mantenha vínculo pessoal e direto com o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, do CTN). No caso de IRPF, a obrigação tributária é pessoal, recaindo sobre o contribuinte que aufera a renda ou provento.

A eventual existência de outros sócios que tenham percebido valores sob idêntica rubrica não impõe à Administração Tributária a constituição simultânea de crédito tributário em face de todos eles, tampouco condiciona a validade do lançamento efetuado em relação ao Recorrente à prévia ou concomitante autuação dos demais.

O processo administrativo fiscal não comporta litisconsórcio passivo necessário entre contribuintes distintos em matéria de imposto sobre a renda da pessoa física, justamente porque a incidência tributária se dá de forma individualizada, segundo a situação jurídica e fática de cada beneficiário.

Ademais, a atividade fiscalizatória observa critérios técnicos de seleção e planejamento, inseridos no âmbito da discricionariedade administrativa quanto à escolha dos

¹ Processo nº 15956.720020/2017-35. Acórdão 2 2001-008.085 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA. Sessão 11 de novembro de 2025. Relator Wilderson Botto.

contribuintes a serem fiscalizados, o que não se confunde com discricionariedade no lançamento, que permanece vinculado à ocorrência do fato gerador e à legislação aplicável.

A jurisprudência consolidada no âmbito deste Conselho é firme no sentido de que a eventual ausência de autuação de terceiros não constitui causa de nulidade do lançamento regularmente efetuado contra determinado sujeito passivo, não havendo direito subjetivo do contribuinte à extensão da fiscalização a todos que se encontrem em situação similar.

No caso concreto, o Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento probatório apto a demonstrar a adoção de critério ilegal ou discriminatório por parte da autoridade fiscal, limitando-se a alegações genéricas acerca da existência de outros sócios. Inexiste, portanto, violação ao princípio da isonomia ou afronta às garantias do devido processo legal.

Dessa forma, rejeita-se alegação fundada na necessidade de intimação dos demais sócios, devendo o exame do mérito limitar-se à situação individual do Recorrente, nos estritos termos do lançamento impugnado.

No tocante ao pedido de diligência, entende-se que a possibilidade de a autoridade julgadora determinar a produção de provas por meio de diligências e perícias é prevista no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) § 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) § 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) § 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

É cristalino, segundo a dicção do dispositivo legal, que as diligências e perícias têm como utente o julgador. A autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção motivada é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias

No entanto, o dispositivo deve ser interpretado em conjunto com a disposição do artigo 16 do mesmo decreto:

Art. 16. A impugnação mencionará: I - a autoridade julgadora a quem é dirigida; II - a qualificação do impugnante; III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) § 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) § 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) § 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) § 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) § 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (grifei)

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a realização de diligência é faculdade do julgador e apenas se justifica quando necessária para a formação de sua convicção, o que não ocorre no caso.

Vê-se que a contribuinte tem o ônus de apresentar as provas que possuir. Portanto, os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua.

No caso sob exame, um pedido de diligência não supre o ônus de apresentar os elementos probatórios necessários, que são inerentes à escrita contábil e fiscal da própria contribuinte, para a comprovação do alegado erro na apuração do débito.

Por fim, quanto ao pedido de dilação probatória para apuração de “base correta” do IRPF, não se vislumbra necessidade de nova instrução. O processo encontra-se suficientemente instruído, com documentação bancária, elementos colhidos no procedimento fiscal da COMED, declarações do próprio contribuinte, demonstrativos de cálculo e memória de apuração.

III.3 - DA ARTIGO 129 DA LEI Nº 11.196/2005 – JUROS E MULTA – JUROS SOBRE MULTA

A defesa ainda sustenta que o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 autorizaria que a remuneração por serviços intelectuais fosse concentrada na pessoa jurídica, com consequente fluxo de lucros para os sócios, o que afastaria a tributação na pessoa física. O argumento não se sustenta no caso concreto.

O art. 129, de fato, estabelece que “para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil. ”

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

No caso dos autos, verifica-se que a principal atividade da SCP em referência, a prestação de serviços médicos, que gerava a receita da sociedade, era realizada pelos sócios participantes de maneira pessoal. Tal situação reforça a ideia de que, na verdade, não há relação societária, e sim remuneração em decorrência do trabalho, e esse é o entendimento majoritário deste conselho, que consoante entende pela impossibilidade desta prática, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS. Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser

classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso².

É importante que o que se está a negar é a possibilidade de que haja abuso dessa personalidade jurídica para lesar os cofres públicos, como ocorreu no caso concreto.

No presente caso, o que se apurou pela fiscalização não foi a mera opção legítima por atuar via pessoa jurídica, mas um abuso da forma societária com o objetivo de transmutar remuneração de serviços em suposta distribuição de lucros, em claro descompasso com a legislação societária e tributária.

A atuação da fiscalização encontra amparo direto no art. 116, parágrafo único, do CTN, que autoriza a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Portanto, está suficientemente demonstrada a ocorrência do fato gerador do imposto, qual seja, a percepção de rendimentos decorrentes da atividade profissional do Recorrente.

Assim, não há conflito entre o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 e o procedimento adotado. Ao contrário, a própria ressalva expressa ao art. 50 do Código Civil reforça que a utilização abusiva da pessoa jurídica não impede que se atinja a realidade subjacente.

Sustenta a defesa que a fiscalização deveria ter “refeito” a declaração de ajuste anual, recalculando integralmente a base de cálculo, deduções, dependentes e demais abatimentos, ao invés de simplesmente somar a omissão apurada aos rendimentos declarados.

A análise das DIRPF e do demonstrativo de cálculo constante do Auto de Infração revela, contudo, que a autoridade lançadora respeitou o modelo de tributação escolhido pelo contribuinte em cada ano-calendário (deduções legais ou desconto simplificado), tomou como ponto de partida a base de cálculo declarada, agregou a esta os rendimentos omitidos ou classificados indevidamente como isentos, aplicou as deduções cabíveis, inclusive o desconto simplificado, quando pertinente.

Não há ilegalidade em partir da declaração apresentada pelo próprio contribuinte, ajustando-a com a inclusão de rendimentos indevidamente omitidos ou isentos. Logo, a

Acórdão nº 2202-010.278 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/11080.731721/2011-08

metodologia de cálculo adotada está em consonância com a legislação de regência e não produz qualquer excesso.

O recorrente, ainda requer a redução da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, com fundamento no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, em razão da constatação de conduta dolosa enquadrada nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação e fraude).

Como visto, a fiscalização demonstrou um esquema verificado que envolveu utilização consciente da figura de “sócio” que resultou em pagamento sistemático de rendimentos travestidos de “lucros”, sem qualquer lastro em efetiva apuração de resultados societários, implicou economia indevida de IRPF e contribuições previdenciárias, e que foi amplamente divulgado como forma de atuação “sem impostos”, evidenciando propósito deliberado de redução ilícita da carga tributária. Trata-se, portanto, de conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada nos anos-calendários autuados, sobretudo diante da caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em **fraude fiscal**, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador, resultando na supressão do imposto devido nos exercícios de 2012 e 2015, correta a ação fiscal e a decisão recorrida.

Entretanto, sobreveio a Lei nº 14.689/2023, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada para 100% e introduzindo regras específicas de agravamento apenas em hipóteses de reincidência qualificada, o que não se verifica no caso concreto.

Diante disso, à luz do art. 106, II, “c”, do CTN, a norma mais benéfica quanto à penalidade deve retroagir para alcançar fatos anteriores ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

No que tange às alegações de inconstitucionalidade da multa qualificada, por violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, este Conselho encontra-se vinculado à Súmula nº 2 do CARF:

Súmula nº 2

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

Enquanto vigente o texto legal, a Administração deve aplicá-lo, especialmente em se tratando de imposição legal expressa em matéria tributária.

No tocante aos juros de mora calculados pela taxa SELIC, igualmente não assiste razão ao Recorrente. A matéria encontra-se pacificada por meio das Súmulas nº 4 e nº 108 do CARF:

Súmula nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela SRF são devidos à taxa SELIC;

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

As teses deduzidas, portanto, não afastam a incidência de juros de mora nem a aplicação da multa de ofício nos termos da legislação de regência.

IV- CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntario, rejeito as preliminares arguidas, e no mérito, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca