



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720200/2016-36
ACÓRDÃO	2001-008.091 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA AZEREDO CUNHA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

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

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

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

São tributáveis os rendimentos pagos ao contribuinte por pessoas jurídicas e por ele omitidos na declaração de ajuste anual.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis e não levados ao ajuste anual do imposto de renda, deve ser mantida a omissão apurada.

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

Restando comprovado que os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica constituíram-se na

verdade em remuneração por serviços médicos prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização, dada sua natureza tributável.

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

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

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

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

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

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

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

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

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

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

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

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

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

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Alfredo Jorge Madeira Rosa (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral) e Wilderson Botto, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 232/253):

O interessado acima qualificado foi autuado, tendo sido lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 192.752,92, nele compreendidos imposto, multa de ofício de 150% e juros de mora, relativo aos anos-calendários 2011 a 2014, em decorrência **da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e rendimentos classificados indevidamente na DIRPF**, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal (fls. 162 e seguintes).

Tendo a Fiscalização entendido que houve crime contra a ordem tributária, **foi exigida a multa qualificada** e o fato foi levado ao conhecimento do Ministério Público Federal, através da Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao determinado no Art. 1º da Portaria RFB nº 2439 de 21/12/2010.

O contribuinte, às fls. 185 a 225, impugna total e tempestivamente o lançamento, fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

I. Dos fatos

No lançamento de ofício, os valores pagos pela empresa COMED - CORPO MÉDICO LTDA (CNPJ 03.423,724/0001-36) ao impugnante **a título de distribuição de lucros a sócio** – e que, como tal, haviam sido informados como rendimentos isentos na declaração de ajuste anual – **foram considerados como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício pela autoridade fiscal**.

II. Preliminares - Ilegalidade do lançamento**II. 1. Da atividade na área médica - Particularidades da sociedade**

Em sede preliminar, a defesa suscita a ilegalidade do lançamento, porquanto a fiscalização teria **desconsiderado** as características e peculiaridades da atividade médica, na qual se revela impossível que o médico, como pessoa física, consiga se organizar para atuar em diferentes locais de trabalho, em diferentes municípios e em diferentes horários.

Diante desse quadro, haveria necessidade de os médicos se reunirem profissionalmente, ainda que na quantidade de 600, 800 ou 10000 sócios, para socorrerem a demanda do Poder Público e, em última análise, a população mais carente desse país.

Tanto isso é verdade, que o próprio Poder Público opta pela contratação de sociedades profissionais, exatamente pela necessidade de contar com médicos em seus hospitais, centros de atendimento etc., com uma devida e mínima organização, para que faltas sejam supridas, e a população carente desse país, não deixe de ser atendida.

Se existe alguma irregularidade, essa também deve ser atribuída aos órgãos públicos que regularmente fazem licitação e contratam com a empresa COMED, tais como, por exemplo: as Prefeituras Municipais de Jaboticabal; Barrinha; Pradópolis; Santa Casa de Misericórdia de São Simão Bebedouro; Jardinópolis e Casa Branca.

Outro ponto a considerar reside no fato de que a impugnante foi convidada a ser sócia e a participar de um projeto de sociedade médica para atendimento a órgãos públicos, mas

agora está sendo compelida ao pagamento de imposto de renda sobre valores recebidos como rendimento de trabalho sem vínculo empregatício, o que de fato nunca aconteceu.

Se houve alguma irregularidade quando da apuração das questões tributárias da empresa COMED, essa não pode ser repassada à impugnante, que nunca exerceu qualquer ato de gestão.

II.2. Necessidade de intimação de todos os sócios

Ainda em sede preliminar, a defesa questiona o fato de ter constatado no Sistema Comprot que a Receita Federal estaria cobrando o imposto apenas da impugnante e do sócio administrador da COMED, num universo de mais de 600 sócios na mesma condição.

Nesse caso, a defesa entende que contribuintes em idêntica situação jurídica não podem ser tratados de forma diversa, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia, consoante disposto no art. 5º, caput, e art. 150, inciso II, da Constituição Federal; pelo que seria obrigação da Receita Federal do Brasil que todos os sócios fossem cobrados.

II.3. Nulidade absoluta. Necessidade de julgamento do processo administrativo da COMED

Por fim, a defesa sustenta a **nulidade do presente processo** em decorrência de ofensa ao devido processo legal, porquanto a autuação teria sido realizada antes do julgamento final do processo administrativo nº 15956.720037/2014-40, em face da COMED CORPO MÉDICO LTDA, em cujos autos se discute a impossibilidade de desconsideração da distribuição de lucros, uma vez que todas as operações teriam sido legais e devidamente registradas, correspondendo à verdade material.

Na tese da defesa, o referido processo contra a fonte pagadora possui efeito suspensivo (suspensão da exigibilidade), de sorte que a exigência diretamente no presente processo poderia gerar cobrança manifestamente indevida; invocou-se a Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal.

III. Mérito. Ilegalidade do lançamento. Distribuição de lucros x rendimentos do trabalho não assalariado

No tocante ao mérito, a defesa afirma que a COMED, conforme verificado pela fiscalização, **é sociedade simples**, constituída nos termos dos artigos 997 e 1.038 do Código Civil, cujo objetivo social é a prestação, através do esforço pessoal de seus sócios, de serviços médicos nas mais diversas especialidades, e que prestava serviço a diversas prefeituras, santas casas e instituições particulares; assim, o faturamento da COMED sempre decorreu do recebimento da prestação de tais serviços.

Após a apuração do custo operacional, incluídos os tributos, deduzidos do resultado, o lucro era distribuído aos sócios, nos exatos moldes perpetrados pelo contrato social, respeitadas as peculiaridades e conceitos intrínsecos à sociedade simples.

Os percentuais de lucro eram elevados e variavam de acordo com a produção, o que é plenamente justificável numa sociedade simples, com baixo custo operacional.

Os serviços eram prestados em diferentes locais e, nessa condição, na hipótese de se admitir uma relação de prestação de serviços, esse era para com os contratantes e não com a COMED. Os contatos com entes públicos eram com a COMED, que ganhou referidos certames exatamente por possuir condições técnicas de atendimento à população; desse modo, **é impossível se falar em prestação de serviços do médico para com a COMED.**

Os valores recebidos pela impugnante não eram exagerados, como afirma a fiscalização, na medida em que a própria Federação Nacional dos Médicos estipula um piso de R\$11.675,94 para 20 horas trabalhadas.

A fiscalização confundiu a natureza e peculiaridades da sociedade simples com as das sociedades mercantis para justificar a presunção de distribuição indevida de lucros, pelo fato de não guardarem relação razoável com o capital social investido por cada um dos sócios; entretanto, em se tratando de sociedade simples, a distribuição de lucros não guarda relação com o capital social, mas sim com a produção de cada um dos sócios.

É o que se abstrai dos artigos 997 e seguintes do Código Civil, os quais definem a sociedade simples como sendo de natureza personificada, ou seja, sem cunho mercantil, na qual os sócios exercem, por seus próprios esforços, profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística.

A restrição que se impõe à sociedade simples resume-se ao dever de sempre se limitar à atividade específica para a qual foi criada, qual seja, a prestação de serviços vinculados à habilidade técnica e/ou intelectual de seus sócios, sendo defeso conter outros serviços estranhos, sob pena de se configurar tipo societário empresarial.

Trata-se de um tipo excepcional de sociedade, na qual se busca, através da reunião de profissionais que exerçam a mesma atividade, facilitar e tornar economicamente viável a prestação dos serviços executados pelos próprios sócios, como se autônomos fossem.

Em última análise, a sociedade simples nada mais é do que os próprios sócios atuando em nome próprio, de forma conjunta, por meio de uma pessoa jurídica, a fim de tornar a prestação dos serviços técnica, econômica e logisticamente mais viáveis, logo, fomentando a economia nacional e o acesso da população a tais serviços.

O inciso V, do artigo 997, do Código Civil, dispõe que na sociedade simples a contribuição do sócio consistirá em serviços, podendo-se concluir que não há sócios investidores.

Partindo da premissa de que os sócios devem obrigatoriamente participar da sociedade através da prestação de seus serviços, inclusive o objeto da sociedade, podemos concluir que o capital social tem função meramente de investimento inicial para funcionamento da sociedade, que sequer tem o condão de limitar a responsabilidade dos sócios, nesse caso ilimitada, ainda que subsidiariamente.

Neste contexto, o contrato social tem papel fundamental na constituição e regulamentação da sociedade, tendo o poder de definir todas as regras atinentes ao funcionamento da sociedade simples, dentre os quais, a distribuição dos haveres.

Em atendimento a todos os requisitos legais, a COMED foi constituída através de contrato social no qual fica clara **a remuneração pela produção dentre outras peculiaridades**; não se trata de simples previsão contratual, mas de valores que efetivamente foram contabilizados e tributados.

Tal distribuição de lucros respeita todos os termos da legislação civil, não encontrando, ainda, qualquer objeção na legislação tributário ou previdenciária.

Não há nada que impeça a distribuição desproporcional de lucros, calculada em razão do trabalho de cada sócio na sociedade, sendo exatamente o que consta das cláusulas 13 e 14 do contrato social, consolidado na 14ª alteração.

Há expressa previsão legal no art. 1.007 do Código Civil para que as sociedades simples distribuam lucros na proporção da produção dos sócios, e não em função do capital social, sendo essa, exatamente, uma das peculiaridades encontradas nesse tipo de sociedade.

Os valores que estão sendo cobrados pelo fisco são manifestamente indevidos, pois se tratam efetivamente de lucros distribuídos, devidamente apurados e escriturados, sendo infundada a presunção de ser artificiosa a distribuição de lucros recebidos pela impugnante e demais sócios, pautada na sua desproporcionalidade frente ao capital social integralizado.

III.A. Indevida caracterização como contribuinte individual

III.A.1. A impossibilidade da descaracterização da pessoa jurídica. A existência da pessoa jurídica sob o aspecto formal e fático

A imputação de que teria havido **simulação entre a impugnante e a COMED, com o fito de reduzir os tributos devidos é improcedente**; a COMED é sociedade simples devidamente registrada, possui escrituração fiscal, recolhe seus tributos e emite notas fiscais; é incontroversa a existência jurídica da COMED, bem como cumprimento das obrigações fiscais acessórias e recolhimento de tributos.

Ademais, sempre existiu a prestação de serviços pelos sócios em nome da COMED, os quais receberam corretamente (distribuição de lucros), por tais serviços, **cada um na proporção dos trabalhos realizados (produção) fato este confirmado pela própria fiscalização.**

III.A.2. A necessidade da prova cabal da relação entre a COMED e o impugnante

O fisco escolheu que a relação entre a impugnante e a COMED **era de prestação de serviços sem vínculo empregatício**, a despeito da existência jurídica e fática da COMED como sociedade simples e da efetiva prestação de serviços de forma pessoal pelos sócios em nome da sociedade.

Na pior das hipóteses de desqualificação da condição de sócio, a impugnante seria empregada da COMED, na medida em que seria mais plausível se aferir dos autos os requisitos contidos no artigo 3º da CLT, ou: não eventualidade, salário e subordinação de cada um dos sócios.

Porém, a fiscalização não comprovou tais requisitos, seja a relação de trabalho, **seja a contratação como contribuinte individual**; não houve a identificação de quais foram os locais onde a impugnante prestou serviços, as datas e os valores recebidos, não sendo lícita a mera presunção de que havia relação de contratação sem vínculo de emprego.

III.A.3. A presunção de boa-fé. Simulação. Ônus da prova

A exigência de tributo, ainda mais com alegação de atos fraudulentos, exige prova cabal; contudo, conforme razões aduzidas, inexistem tais comprovações; prevalece no Direito a presunção de boa-fé do contribuinte, que deve prevalecer, salvo prova cabal em sentido contrário.

A fiscalização não desincumbiu o dever de comprovar cabalmente todos os atos da suposta fraude, o contrato de prestação de serviços e/ou a relação de vínculo empregatício de cada um dos sócios e o fato gerador dos tributos, havendo total fragilidade no lançamento; tanto é verdade que documentos antigos, demonstram que, quando havia necessidade, a COMED contratava médicos sob regime de emprego;

estamos diante de presunção criada artificialmente pelo fisco, pois na empresa haviam médicos sócios e médicos empregados, o que não foi abordado pela fiscalização.

III.A.4. Aspectos peculiares em relação à presunção de o contrato de prestação de serviços sem vínculo empregatício

É do fisco o ônus da prova, não podendo agir por presunções e indícios, uma vez que inexistente lei regendo nestes termos a presente situação; ao contrário, por sua ausência, é dele o ônus da prova cabal de todos os fatos alegados, inclusive, diante do princípio de presunção de boa-fé; assim, para cada um dos sócios, deveria haver a comprovação de cada prestação de serviços, como as suas efetivas características, objeto, preço, local da prestação, dentre outros.

Mas a autoridade administrativa lavrou o auto de infração tendo por supedâneo, exclusivamente, a mera presunção, sem demonstrar cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico tributário; mais do que isso, desconsiderou todas as informações do contribuinte para tributar de outra forma, sem produzir qualquer prova em contrário; assim, a seu exclusivo critério (ausência de critério), optou por considerar a relação entre a contribuinte e a COMED como sendo um contrato de prestação de serviços sem vínculo empregatício.

Se sobre as verbas questionadas incide o IRPF, incumbia à fiscalização o ônus de comprovar a natureza de salário ou remuneratória dos valores, o que não se demonstrou em momento algum; simplesmente verificou-se certos pagamentos de diversos valores e tributo IRPF.

IV. Art. 129 da Lei nº 11.196/2005

A impossibilidade de o fisco desconsiderar a personalidade jurídica das pessoas jurídicas prestadoras de serviços intelectuais – como é o caso de serviço médico – para fins fiscais, é assegurada pelo art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005; a única exceção prevista em lei é a hipótese prevista no art. 50 do Código Civil, que permite, excepcionalmente, a desconsideração da personalidade jurídica pelo Poder Judiciário, quando houver fraude ou abuso de poder.

V. A ausência de contrato de prestação de serviços

Em momento algum, o relatório fiscal descreve ou comprova elementos de formação do negócio jurídico – contrato de prestação de serviços – entre a COMED e a impugnante, a ponto de justificar a exigência do IRPF; assim, pergunta-se: quem contratou o impugnante? qual o valor do contrato? que data ele foi celebrado? em que locais houve a prestação de serviços?

VI. Do erro contido no auto de infração - se não sócios = relação de emprego

Uma vez descaracterizado o impugnante como sócio, deveria ter sido reconhecida sua situação de empregado, e não a prestação de serviços sem vínculo empregatício, pois se a autoridade fiscal apontou todos os requisitos previstos nos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho – Consolidação das Leis do Trabalho instituída pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, isto é, i) trabalho prestado por pessoa física/pessoalidade (trabalho realizado pela própria impugnante); ii) onerosidade (exaustivamente comprovada pela própria autoridade fiscal); iii) não eventualidade (foram mais de cinco anos ininterruptos de trabalhos); iv) subordinação (a impugnante era obrigada a seguir escala de trabalho, sendo designados os locais onde os serviços eram prestados).

VII. Do erro na base de cálculo do IRPF

Na improvável hipótese de serem refutados todos os argumentos acima, o Fisco deveria ter refeito a declaração de IRPF do sócio, no sentido de se verificar a existência de dependentes e demais gastos legais; havendo o lançamento, não poderia simplesmente somar-se a suposta omissão de rendimentos aos valores declarados pelo contribuinte, “mas sim a averiguação de que o IRPF poderia, sendo o Impugnante ciente dessa inusitada condição, submeter-se à apuração completa do IRPF” [sic];

VIII. Juros e multa**VIII.1. Taxa Selic**

É ilegal a exigência de juros sobre o crédito tributário com utilização da Taxa Selic, pois o valor final da obrigação será fixado pelo próprio ente tributante, que controla mercado financeiro, e não pelo Poder Legislativo, em desrespeito ao artigo 150, inciso I, da Constituição Federal; os juros são devidos à razão de 1% ao mês, nos termos do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional; trata-se de limite máximo para sua fixação, e não mero parâmetro para tanto.

VIII.2. Multa aplicada

A multa qualificada de 150% deve ser reduzida para o percentual de 75%, porquanto:

- a fiscalização não descreveu de forma pormenorizada as condutas praticadas pela recorrente, por meio de seus sócios, a fim de tipificar o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, nem apontou qual dos referidos artigos tipificaria a conduta da impugnante;
- o impugnante agiu de forma lícita, praticando atos devidamente registrados, tendo por premissa a licitude de sua conduta;
- todas as obrigações acessórias foram entregues ao fisco, sem nada ter sido ocultado, ou seja, existe apenas um lançamento tributário decorrente de divergência de interpretação fática e da legislação tributária sem qualquer indício de dolo, especialmente pela entrega anual da DIRPF, deixando o fisco totalmente ciente dos acontecimentos.

Mesmo que não se entenda neste sentido, a multa aplicada no auto de infração ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal.

Caso a multa seja mantida, tendo em vista seu caráter confiscatório, ela deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20% (vinte por cento), de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei n. 9.430, de 1996, retificando-se o auto de infração lavrado.

VIII.3. Juros sobre multa. Impossibilidade

Não existe previsão legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício exigida conjuntamente com o tributo (supostamente) devido, como ocorre no caso concreto.

IX. Do pedido

Em face do exposto, a defesa requer que seja julgada procedente a impugnação, a fim de se reconhecer a improcedência do lançamento e do auto de infração.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013 e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e

Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

SOCIEDADE. LUCROS. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL.

Apurado-se que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, sendo os supostos sócios prestadores de serviços e o lucro, na verdade, refere-se à remuneração dos serviços prestados, os valores recebidos devem ser classificados, segundo a sua efetiva natureza jurídica, como rendimentos tributáveis de prestação de serviços, que correspondem a verdade material dos fatos, e não como lucros isentos do Imposto de Renda.

MULTA QUALIFICADA.

Restando provada a ocorrência da circunstância qualificadora, imprescindível para a aplicação da multa, cabível a aplicação da penalidade de 150%.

JUROS SELIC.

A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente.

Cientificado da decisão, em 09/05/2017 (fls. 257), o contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, via postal, em 31/05/2017 (fls. 323), recurso voluntário (fls. 260/322), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – DOS FATOS; II – DO DIREITO: II – PRELIMINARES - Ilegitimidade do lançamento: II.a – Nulidade absoluta (Material) - Ausência de motivação; II.b – Violação ao devido processo legal; III.1 – Importante consideração - Da atividade na área médica - Particularidades da

sociedade; III.2 – Importante consideração - Necessidade intimação de todos os sócios; III.3 – Importante consideração - Nulidade absoluta - Necessidade julgamento (Trânsito em julgado) do processo administrativo de nº 15956.720037/2014-40 – Em nome da COMED Corpo Médico Ltda.; IV – MÉRITO - Ilegalidade do Lançamento - Distribuição de lucros x Rendimentos de trabalho não assalariado; V.A – Indevida caracterização como contribuinte individual: V.A.1 – A impossibilidade desconsideração da pessoa jurídica. A existência de pessoa jurídica sob o aspecto formal e fático; V.A.2 – A necessidade de prova cabal da relação entre a COMED e a Recorrente; V.A.3 – A presunção de boa-fé - Simulação - Ônus da prova; V.A.4 – A aplicação de presunção. Impossibilidade. Ausência de prova da simulação e da existência de contrato de prestação de serviços; V.A.5 – Aspectos peculiares em relação à presunção e o contrato de prestação de serviços sem vínculo empregatício; VI – Art. 129 da Lei nº 11.196/2005; VII – A ausência de contrato de prestação de serviços; VIII – Do erro contido no auto de infração – Se não sócios = relação de emprego; IX – Do erro na base de cálculo do IRRF; X – Jutos e Multa: X.1 – Taxa SELIC; X.2 – Multa aplicada; XI – Jutos sobre multa – Impossibilidade. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, o cancelamento do auto de infração lavrado, com o reconhecimento da impossibilidade de tributação dos lucros distribuído aos sócios, ou alternativamente, caso assim não se entenda, seja o processo convertido em diligência para apuração da correta base de cálculo do IRRF.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 323.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

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

Mérito

Das omissões apuradas e dos rendimentos classificados indevidamente nos ajustes anuais:

O litígio recai sobre as omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 14.300,49 (AC/2011), e decorrentes da classificação indevida de rendimentos como não tributáveis ou isentos nas declarações de ajuste anual, no valor total de R\$

260.687,52 (AC/2012 a 2014), constatadas em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos exercícios de 2013 a 2014, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 68.175,86, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 232/253) e atendo-se às informações contidas no termo de constatação e intimação fiscal, no termo de verificação de infração e no auto de infração (fls. 02/93, 153/161 e 162/180), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado, em relação as razões preliminares e meritórias – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujos argumentos, ora novamente apresentados, já foram detidamente apreciados pela DRJ/POA – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 240/250), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Preliminar de nulidade

Sobre a nulidade do auto de infração, os incisos I e II do artigo 59 do Processo Administrativo-Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, dispõem:

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.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorrem os pressupostos supracitados, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo e em resposta às intimações que recebeu, quanto na fase de impugnação, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir a infração apurada pela fiscalização.

Saliente-se que o fato de as circunstâncias fáticas comprovadas pela autoridade fiscal permitirem ou não concluir pela ocorrência do fato gerador é matéria a ser enfrentada na análise de mérito do lançamento, e não causa de nulidade.

De forma que não tem fundamento a arguição de nulidade do lançamento, que é considerada como improcedente.

(...)

Da alegação de que o lançamento somente poderia ser feito após o julgamento final da impugnação apresentada pela pessoa jurídica

Não procede o argumento de que o presente lançamento contra o impugnante somente poderia ter sido formalizado após o julgamento final do contencioso estabelecido no processo administrativo fiscal nº 15956.720037/2014-40, em face da COMED CORPO

MÉDICO LTDA, em cujos autos – segundo a defesa – a referida pessoa jurídica guerreia **pela impossibilidade de a fiscalização desconsiderar a distribuição de lucros aos sócios.**

O lançamento é vinculado e obrigatório, pelo que a autoridade fiscal está obrigada a constituir o crédito tributário, quando julgar presentes as circunstâncias previstas na legislação como necessárias e suficientes à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 114 e 142 do CTN).

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.

De qualquer forma, pesquisa aos sistemas da RFB comprova que o processo administrativo nº 15956.720037/2014-40, em face de COMED - CORPO MÉDICO LTDA E OUTRO, refere-se ao lançamento de tributos devidos pela pessoa jurídica, a saber, contribuições sociais previdenciárias; enquanto o presente versa sobre a exigência do imposto de renda da pessoa física. Embora as defesas da pessoa física e da pessoa jurídica possam se basear nos mesmos argumentos e na mesma tese, em ambos os processos, **não existe qualquer relação de dependência entre eles.**

Por conseguinte, ao contrário do que afirma a defesa, nenhum impedimento havia a que a autoridade fiscal efetuassem o presente lançamento. Não obstante, é oportuno registrar que o fato de a interessada ter apresentado impugnação ao lançamento nestes autos **suspendeu** a exigibilidade do crédito tributário constituído, até o julgamento final do contencioso, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN.

Do mérito

O litígio gira em torno da determinação do regime tributário a ser aplicado aos rendimentos auferidos pelo autuado nos anos-calendário 2012 a 2013, em decorrência da prestação de serviços médicos a terceiros, por intermédio da pessoa jurídica COMED – CORPO MÉDICO LTDA, da qual era sócio.

Os valores pagos por COMED - CORPO MÉDICO LTDA E OUTRO ao contribuinte, a título de **distribuição de lucros a sócio foram declarados como rendimentos isentos na declaração de ajuste anual (DAA) da pessoa física.**

Inicialmente, transcreve-se partes do **termo de constatação e intimação fiscal**, de fls. 02 e seguintes (sic):

1) Nas Declarações de Ajuste Anual de 2013 a 2014, anos-calendário 2012 a 2013, o contribuinte informou como "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis", os valores de R\$ 104.785,46 e R\$ 103.429,74, respectivamente, **classificando-os como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, posto que se seriam "Lucros e Dividendos" recebidos da empresa COMED - Corpo Médico Ltda., CNPJ nº 03.423.724/0001-36.**

1.1) Na Declaração de Ajuste Anual de 2015, ano-calendário 2014, informou como "Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva/Definitiva", o valor de R\$ 52.472,32, classificando-o como "Participação nos Lucros ou Resultados" recebidos da empresa COMED - Corpo Médico Ltda.

1.2) Na Declaração de Ajuste Anual de 2012, ano calendário 2011, o contribuinte omitiu rendimentos no valor de R\$ 14.300,49 recebidos da Comed - Corpo Médico Ltda, valor esse registrado nos livros contábeis da empresa (doc. Anexo 3).

2) Entretanto, após regular procedimento fiscal junto à referida empresa, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil apurou fatos, narrados na sequência deste termo, que **descaracterizaram totalmente os valores pagos por ela a título de "distribuição de lucros" a centenas de profissionais (médicos), dentre eles o contribuinte.**

3) Com efeito, a Comed - Corpo Médico Ltda., CNPJ 03.423.724/0001-36, através de publicidade em mídia notadamente através do seu sítio na internet, **cooptava profissionais da área da saúde (médicos) para trabalhar nas dependências de seus clientes, com promessas de benefícios diversos, dentre estes, a possibilidade de receber os valores, fruto de seu trabalho, sem qualquer incidência de impostos.**

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).

3.1) Após aliciado, a contratação do profissional iniciava-se com este outorgando procuração com amplos poderes ao sócio majoritário da Comed, para representá-lo em todos os "atos societários" da empresa, mormente para subscrever alterações contratuais, contratar ou demitir outros sócios, **e se completava com o pagamento dos plantões médicos realizados pelo profissional, na forma de distribuição de lucros.**

3.2) A procuração outorgada pelo sujeito passivo aos responsáveis pela Comed está datada de 04/08/2011, encontrando-se anexa ao presente termo (doc. Anexo I) e este passou a fazer parte do "quadro de sócios" da mesma junto com outros 124 profissionais admitidos, através de sua 13ª Alteração Contratual, datada de 14/03/2012 (págs. 37.48, 54 e 66) também anexa (doc. Anexo 2). Referida alteração contratual, apesar de datada de 14/03/2012 foi protocolada no Ofício de Registro Civil de Pessoas Jurídicas da Comarca de Sertãozinho-SP apenas em 08/01/2013 sob o nº 006842 e seu registro se deu no dia 14/01/2013 sob nº 3.969 - Microfilme 6640 (pág. 68). A quantidade de "sócios" da Comed quando da sua 1.3ª Alteração Contratual, apresentava o expressivo número de 583 profissionais.

3.3) O investimento do sujeito passivo para a sociedade foi de R\$ 1,00 (UM REAL) conforme se denota da referida alteração, o que representava apenas 0,022 % do capital social. Naquela oportunidade, o Capital da "sociedade" era composto por 4.383 quotas, sendo que o sócio majoritário e administrador. Sr. Márcio José Ramos de Sant'Anna possuía 3.801, ou seja, 86,72 % e os outros 582 "sócios", dentre os quais o ora fiscalizado inclusive, detinham as 582 cotas restantes.

No quadro abaixo demonstra-se a alta rotatividade de pessoas que são colocadas e retiradas do contrato social ("SÓCIOS") no curto período de cinco anos (05/01/2009 a 14/03/2013):

(...)

4) O pagamento das "distribuições de lucros" era feito ao profissional, não raro, **várias vezes dentro do mesmo mês, havendo casos de vários pagamentos em um mesmo dia**, sempre de acordo com os plantões realizados pelo profissional, **cujos valores eram pré-definidos**, conforme descrito no item 6 adiante. A frequência e o número exagerado de remunerações pagas a todos os profissionais participantes desse esquema, indica sem qualquer sombra de dúvidas a retribuição por serviços prestados. Como exemplo, colacionamos parte da planilha do ano de 2012, elaborada pelo Fisco com os lançamentos contidos nos livros contábeis da Comed, onde aparecem os valores pagos ao sujeito passivo na forma acima descrita.

(...)

5) 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.**

6) 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 de lucro da empresa, eram determinados em função dos efetivos plantões realizados pelos profissionais.** Como exemplo, anexamos ao presente 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 40km de Ribeirão Preto, receberia no mês subsequente, o valor de R\$ 705,00. De sorte que o método acima utilizado **(valores pré-definidos)**, 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.**

6.1) Tais valores FIXOS estão expressos também, em inúmeras escalas obtidas pelo Fisco, relativas a plantões de médicos que seriam realizados pelos profissionais nas várias unidades dos contratantes da Comed. Abaixo, recortes retirados de algumas escalas, demonstrando a falácia dos "lucros" percebidos pelos profissionais:

(...)

7) Os médicos, por seu turno, coniventes com tal situação, recebiam os valores dos plantões realizados e, ao final do exercício, um demonstrativo dos "lucros recebidos".

7.1) Com tais procedimentos, **os partícipes lesaram de forma gravosa os cofres públicos, deixando de recolher o Imposto de Renda e as Contribuições Previdenciárias, tanto a parte patronal, quanto a parte dos segurados.**

7.2) Conforme já mencionado no item 3, retro, a Comed foi fiscalizada por esta RFB e teve lavrados contra si, **autos de infração das Contribuições Previdenciárias** acima referidos (PAF nº 15956.720037-2014-40), os quais já obtiveram julgamento favorável ao Fisco em primeira instância. Colacionamos ementa do acórdão 11-50.411 - da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife do referido processo, acerca da natureza dos valores pagos aos "sócios":

SOCIEDADE. LUCROS. DESCARACTERIZAÇÃO. REALIDADE. PRIMAZIA.

Na identificação da natureza dos valores pagos a segurados por prestação de serviços, para fins de tributação previdenciária, há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade. Na medida em que o suposto sócio revela-se prestador de serviços e o lucro é, na verdade, remuneração dos serviços prestados, de se exigir as contribuições sociais respectivas.

AÇÕES JUDICIAIS

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

Diante de todo o exposto no termo de constatação fiscal e elementos dos autos, no caso, ficou plenamente comprovada **a inexistência concreta de uma sociedade**, e que a prestação de serviços era efetuada pelos profissionais médicos, que atendiam os pacientes, sendo lhes repassado o valor relativo aos efetivos plantões por eles realizados, **e não, distribuição de lucros equivalente e proporcional ao número de sócios**.

A realidade fática prevalece sobre o instrumento formal, pois as circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversas daquilo que foi documentado. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma; e, no caso, **a fiscalização demonstrou cabalmente que a efetiva prestação de serviços pela atuada e pelos demais médicos diverge frontalmente da formalidade aparente, na qual eles figuram como sócios da pessoa jurídica**.

A distribuição de valores aos sócios participantes de forma não igualitária é possível em uma sociedade, **desde que sejam distribuídos de forma proporcional ao capital de cada participante**.

Art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005

Com o advento da Lei nº 11.196, de 2005, citada na impugnação, a remuneração pela prestação dos serviços intelectuais passou a ser considerada como receita de sociedade prestadora de serviços, desde que exista pessoa jurídica assim constituída. Como o art. 129 da referida lei menciona especificamente a sociedade prestadora de serviços, entende-se que a nova forma de tributação é opcional e diz respeito somente às pessoas jurídicas constituídas como tal. Ou seja, aquelas pessoas físicas que prestam serviços intelectuais em nome próprio, sem a intervenção de uma pessoa jurídica, devem ter seus rendimentos tributados na própria pessoa física. Assim dispõe a norma mencionada:

Art. 129. 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.

Registre-se que se entende como prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, o exercício das profissões descritas no art. 150, parágrafo 2º, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda instituído pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), quais sejam: médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas.

O art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, encampa o art. 981, combinado com o parágrafo único do art. 966 do Código Civil, o qual admite a constituição de sociedade simples (não-empresarial) para fins de exercício de “profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa”. O art. 982 distingue a sociedade simples da sociedade empresária; e o seu parágrafo único inclui na categoria de sociedade simples a cooperativa.

Uma primeira leitura do art. 129 pode levar à apressada conclusão – como ocorre com a defesa – de que, com sua entrada em vigor, tornou-se possível, em qualquer situação, transferir a tributação dos rendimentos recebidos pela prestação de serviços de natureza intelectual, personalíssimos ou não, para a pessoa jurídica.

O óbice a tais tipos de prestação de serviços está em que não haja a configuração de uma relação disfarçada de emprego.

No caso, a fiscalização levantou um **consistente corpo de elementos de prova**, tanto na ação fiscal contra a empresa quanto naquela realizada em face do impugnante, que, no seu conjunto, demonstram que a verdadeira **natureza** dos pagamentos efetuados pela COMED aos médicos que figuravam no quadro societário da empresa **era de remuneração pelos serviços prestados, e não de lucros distribuídos aos sócios**.

Diferentemente do que alega a defesa, o procedimento fiscal adotado tem amparo no art. 116 do Código Tributário Nacional, inexistindo qualquer óbice para tal no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005. Pelo contrário, caso se depare com atos ou negócios jurídicos viciados por dolo, fraude, simulação, sonegação ou conluio, a administração tributária não somente pode como deve desconsiderá-los, sem necessidade de anulação judicial, **e qualificá-los de acordo com a categoria jurídica e a norma de tributação pertinentes**. É o que ocorre no presente caso.

Dessa forma, os rendimentos recebidos pelo contribuinte, da COMED, pela prestação de serviços têm a natureza jurídica **de rendimentos “tributáveis”**, sendo devido o imposto de renda pessoa física objeto do presente lançamento.

A necessidade da prova cabal da relação entre a COMED e o impugnante

O impugnante alega que a fiscalização **não comprovou a relação de trabalho do contribuinte com a COMED ou a sua contratação como contribuinte individual**; não houve a identificação de quais foram os locais onde foram prestados os serviços, as datas e os valores recebidos, não sendo lícita a mera presunção de que havia relação de contratação sem vínculo de emprego.

Dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001)

(...)

O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, não importando, para a sua incidência, a denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Portanto, no caso, é **irrelevante** se os rendimentos percebidos pelo autuado foram decorrentes do trabalho com ou sem vínculo empregatício, bastando a prova do seu recebimento para a ocorrência do fato gerador do imposto.

Da alegação de que a fiscalização deveria ter feito a DIRPF

A defesa alega que a fiscalização deveria ter feito a declaração de ajuste anual (DAA), verificando a existência de dependentes e demais gastos legais; e que não poderia simplesmente somar a suposta omissão de rendimentos aos valores declarados pelo contribuinte.

a) Anos-calendários 2011 (fl. 130) e 2012 (fl. 137)

Nos anos-calendários 2011 e 2012, as DIRPF foram entregues optando-se pelas deduções legais, e no auto de infração, no cálculo do imposto, **foi considerada a base de cálculo declarada, em que já estão computadas as deduções declaradas**.

b) Anos-calendários 2013 (fl. 144) e 2014 (fl. 151)

Nos anos-calendários 2013 e 2014, as DIRPF foram feitas com a opção pela tributação **pelo desconto simplificado**, nos valores de R\$ 9.858,50 e R\$ 8.166,60, respectivamente. Com os rendimentos lançados, o contribuinte **tem direito ao desconto simplificado no limite legal nesses anos-calendários**.

Assim, deve ser deduzido, ainda, a título de desconto simplificado, os valores de R\$ 5.338,52 (R\$ 15.197,02 - R\$ 9.858,50) e R\$ 7.714,29 (R\$ 15.880,89 - R\$ 8.166,60), que correspondem ao imposto a ser cancelado de R\$ 1.468,09 e R\$ 2.121,42, nos anos-calendários 2013 e 2014, respectivamente.

Esclarece-se que a Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, em seu artigo 57, dispõe: **"após o prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo"** e a Normativa RFB nº 1500, de 2014, no artigo 84: **"Depois do prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitido retificação que tenha por objetivo alteração na forma de tributação, bem como a retificação de declaração que venha alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo"**.

Da qualificação da multa de ofício

Com relação à multa aplicada, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a" pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b" com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

LEI Nº 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

“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”.

Depreende-se do texto transcrito que, no que tange à omissão de rendimentos, o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que, nos casos de omissão total de rendimentos, falta de apresentação de declaração, bem como nos casos de omissão parcial, resultante de declaração inexata, a multa aplicável é a normal de 75%, exceto nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

A sonegação e a fraude se caracterizam em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõem sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária.

Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, **deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública**, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo **é o elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio**, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

A multa de ofício de 150% foi aplicada em virtude de a autoridade lançadora ter concluído que houve **intuito de fraude na contratação pela Comed de profissionais médicos como sócios, remunerando-os na forma de distribuição de lucros, não passando de mera simulação, visando sonegar tributos**, agindo a Comed e médicos em conluio para a consecução de seus objetivos, configurando, em tese, os crimes previstos nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

A majoração da multa aplicada é resultante da comprovação substancial, conforme registrada no Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 02 e seguintes), da prática intencional e reiterada da contratação de profissionais médicos como sócios pela pessoa

jurídica COMED – CORPO MÉDICO LTDA, que os remunerou na forma de “distribuição de lucros”, sendo que este fato **não passou de estratégia visando sonegar tributos**. Isso se deu de forma consciente e deliberada pelos partícipes envolvidos, a COMED e os profissionais médicos, **incluindo o autuado**, que agiram em conluio para a consecução de seus objetivos. **O dolo, portanto, restou demonstrado**.

Esses procedimentos **lesaram de forma gravosa os cofres públicos**, deixando de recolher o Imposto de Renda e as Contribuições Previdenciárias.

Portanto, não há como considerar **involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação**, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, para os rendimentos auferidos da COMED para os exercícios fiscalizados.

(...)

A multa de 20%, reivindicada pela defesa, prevista no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, refere-se à multa de mora, não se confundindo com a decorrente do lançamento de ofício, sendo inaplicável ao caso presente.

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

Acresça-se ainda que o lançamento, a despeito da insurgência recursal, está cabalmente motivado e a base legal claramente enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade qualificada aplicada e do valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício do direito de defesa.

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu, em brevíssima síntese, que a SCP teria sido regularmente constituída; que não haveria vedação à prestação de serviços médicos por meio de sociedades, especialmente pela dicção do art. 129 da Lei nº 11.196/2005 ; que as sociedades podem ser constituídas não só por bens, mas também por serviços; que não existiria vedação à distribuição de lucros desproporcionalmente à participação social, haja vista a existência de previsão neste sentido no instrumento de constituição da SCP.

Defendeu também que a *affectio societatis*, estaria caracterizada pelo fato de que a SCP foi criada para viabilizar aos profissionais de saúde dela integrantes a prestação de serviços aos tomadores, que se recusavam a contratar pessoas físicas para mitigar riscos trabalhistas e previdenciários, bem como pela previsão contratual expressa (Cláusula Vigésima Quarta, alínea “d”) de que seria condição indispensável para o ingresso e permanência na SCP não ser vetado por qualquer membro da sociedade.

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

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

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

Pois bem.

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

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

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

A soma desses indícios evidencia a **ausência** de disposição dos sócios em manter laços societários para o esforço ou investimento comum, representando o ingresso na sociedade **apenas um subterfúgio para a prestação de serviços a terceiros, mediante remuneração pelo trabalho, com a conseqüente economia irregular da carga tributária.**

Aliás, a própria Recorrente afirma que a SCP foi constituída porque os hospitais e demais contratantes de serviços médicos não queriam “correr riscos de ordem trabalhista e previdenciária” (...):

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

Não obstante, vale registrar que no processo nº 15956.720037/2014-40, que tratou da incidência das contribuições previdenciárias, tendo por parte a COMED e Márcio José Ramos de Sant'Anna – diga-se de passagem, **onde se alega que a apresente autuação somente poderia ter sido lavrada após o julgamento definitivo daquele feito, calhando aqui a suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 151 do CTN (fls. 283/287)** – restou deliberado, por maioria de votos, por negar provimento aos recursos voluntários interpostos, ao teor do acórdão nº 2401-005.668 (sessão de 07/08/2018), confirmando a correção da decisão ali recorrida, encontrando-se os autos aguardando o julgamento do recurso especial interposto pela contribuinte.

Destarte, restando apurada a omissão de rendimentos recebidos pelo trabalho sem vínculo empregatício e demonstrada a inidoneidade da classificação dos rendimentos declarados como isentos e não tributáveis reiteradamente, além da existência de elementos consistentes para comprovar conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada nos anos-calendários autuados, sobretudo diante da caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em **fraude fiscal**, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador, resultando na supressão do imposto devido nos exercícios de 2012 e 2015, correta a ação fiscal e a decisão recorrida.

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

Quanto às supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para violação aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e de confisco acerca da multa qualificada aplicada, nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

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

Em relação à incidência de juros moratórios à taxa SELIC sobre o crédito tributário remanescente, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que tal matéria também já se encontra pacificada neste CARF, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, **no período de inadimplência**, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

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

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

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para a realização de diligência para apuração da correta base de cálculo do IRPF, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo está suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva sobre as matérias autuadas. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despropositado no presente feito.

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto