



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720210/2017-52
ACÓRDÃO	2101-003.464 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIO MURICY SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

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

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

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 8 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Mário Muricy Silva contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão nº 15-44.131 da 3ª Turma, prolatado em sessão de 02 de março de 2018.

O recorrente foi autuado mediante Auto de Infração, sendo-lhe exigido crédito tributário no montante de R\$ 66.327,41, nele compreendidos imposto de renda de pessoa física, multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, relativo aos anos-calendário 2014 e 2015, em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente e omissão de rendimentos na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física.

A Fiscalização identificou que o contribuinte classificou incorretamente como rendimentos isentos e não tributáveis, sob a rubrica de "lucros e dividendos recebidos", os valores efetivamente recebidos da empresa COMED - Corpo Médico Ltda., CNPJ nº 03.423.724/0001-36, que constituíam, em verdade, remuneração por prestação de serviços médicos. Especificamente, foram apurados os seguintes valores classificados indevidamente: R\$ 100.400,18 no ano-calendário 2014 e R\$ 140.040,41 em 2015. Adicionalmente, verificou-se a omissão de rendimentos no ano-calendário 2014 no valor de R\$ 750,00.

O procedimento fiscal revelou que a COMED simulou a forma de contratação dos médicos prestadores de serviços como sócios, permitindo que empresa e profissionais se eximissem de encargos tributários, notadamente contribuições previdenciárias e imposto de renda. Os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros constituíam, na realidade, remuneração pelos serviços prestados.

A instrução demonstrou que o recorrente ingressou formalmente no quadro de sócios da COMED na 16ª alteração contratual, datada de 03/11/2014, registrada em 10/04/2015. Contudo, a fiscalização comprovou que o recorrente já recebia valores a título de "lucros" desde maio de 2014, ou seja, antes mesmo de seu ingresso formal como sócio. O investimento do

recorrente na sociedade foi de apenas R\$ 1,00, representando 0,02% do capital social, sendo 85% das cotas pertencentes ao sócio majoritário.

A autoridade fiscal entendeu caracterizada a conduta dolosa, aplicando a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, com fundamento nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, bem como no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96. O fato foi representado ao Ministério Público para apuração de possível crime contra a ordem tributária.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, alegando preliminarmente nulidade do auto de infração por suposto equívoco na classificação do sujeito passivo. No mérito, sustentou que a COMED constitui sociedade simples legalmente constituída, que os valores recebidos representam legítima distribuição de lucros proporcional à sua produção, e que inexistente vedação legal à remuneração desproporcional à participação no capital social. Questionou a caracterização de simulação e a aplicação da multa qualificada.

A impugnação foi julgada improcedente pelo Acórdão nº 15-44.131, que manteve integralmente o crédito tributário exigido.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

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

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando substancialmente as alegações deduzidas na impugnação de primeira instância. O recorrente insiste na tese de que os valores recebidos configuram legítima distribuição de lucros decorrente de participação societária, contestando a caracterização de relação de trabalho.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende integralmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim, o recurso voluntário deve ser conhecimento.

2. Mérito

A questão central do presente litígio refere-se à correta classificação tributária dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa COMED - Corpo Médico Ltda. nos anos-calendário de 2014 e 2015.

O contribuinte declarou os valores como “rendimentos isentos e não tributáveis”, classificando-os como “lucros e dividendos recebidos”, enquanto a Fiscalização os reclassificou como rendimentos tributáveis decorrentes de prestação de serviços médicos.

A instrução probatória dos autos demonstra de forma inequívoca que a relação estabelecida entre o contribuinte e a empresa COMED não configurava genuína participação societária, mas sim prestação de serviços médicos remunerados. Os elementos de prova colhidos pela Fiscalização são contundentes neste sentido.

Primeiro, as correspondências eletrônicas endereçadas aos profissionais médicos estabeleciam valores fixos para plantões, evidenciando típica relação de prestação de serviços e não distribuição proporcional de lucros societários.

Segundo, as escalas de plantão demonstram a subordinação e a habitualidade característica de relação laboral, com especificação de horários, locais de trabalho e valores por período trabalhado.

Terceiro, a alta rotatividade de supostos sócios demonstra a eventualidade das prestações e a ausência de genuíno *affectio societatis*. No período sob análise, verificaram-se centenas de movimentações de entrada e saída no quadro societário.

Quarto, a concentração do poder decisório mediante outorga generalizada de procurações ao sócio majoritário pelos demais participantes descaracteriza a participação societária efetiva.

Quinto, e decisivo no presente caso, o recorrente já recebia valores denominados "lucros" desde maio de 2014, antes mesmo de seu ingresso formal como sócio em novembro de 2014. Esta circunstância demonstra inequivocamente que os pagamentos não guardavam relação com participação societária, mas sim com prestação de serviços.

Aplica-se ao caso o princípio da verdade material, consagrado no Direito Tributário, segundo o qual a realidade fática prevalece sobre o instrumento formal. As circunstâncias e o

cotidiano nas relações podem ser diversos daquilo que foi documentado formalmente. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma.

O próprio contrato social da COMED evidencia a artificialidade da estrutura societária. O investimento de R\$ 1,00, representando 0,02% do capital social, associado ao recebimento de valores expressivos nominados como “lucros”, demonstra a desproporção incompatível com genuína distribuição de resultados empresariais.

A fiscalização comprovou que a COMED utilizava publicidade prometendo aos médicos a possibilidade de receberem valores “sem incidência de impostos”, o que evidencia o propósito de evasão fiscal. O “instrumento de mandato de movimentação de quadro societário” entregue em branco aos médicos ingressantes revela que a participação societária era meramente formal, servindo unicamente para viabilizar o esquema de pagamentos disfarçados de distribuição de lucros.

O argumento de que a distribuição de lucros pode ser desproporcional à participação no capital não elide a conclusão de que, no presente caso, não houve genuína distribuição de lucros, mas sim pagamento por serviços prestados. A legislação que rege as sociedades simples não autoriza a caracterização fraudulenta de rendimentos do trabalho como lucros societários.

Considera-se, portanto, correta a reclassificação dos rendimentos promovida pela fiscalização, mantendo-se o lançamento no tocante à exigência do imposto de renda devido.

A jurisprudência envolvendo médicos e a empresa COMED é vasta nesse Eg. Conselho:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL. Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

(Processo nº 15956.720256/2016-91, Acórdão nº 2201-012.141, julgado em 24/07/2025)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02. O CARF não é

competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. 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 DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

(Processo nº 15956.720214/2016-50, Acórdão nº 2002-009.432, julgado em 25/07/2025)

Ademais, quanto a aplicação da multa de ofício qualificada encontra amparo legal no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, que prevê a duplicação do percentual nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A análise dos autos demonstra claramente a presença de conduta dolosa por parte do contribuinte. Os elementos probatórios revelam que o contribuinte tinha plena ciência da natureza tributável dos rendimentos recebidos, consoante inclusive seu próprio reconhecimento constante dos autos. A participação consciente no esquema de simulação de distribuição de lucros, quando na realidade recebia remuneração por serviços prestados, caracteriza inequivocamente a intenção de ludibriar o fisco.

A conduta enquadra-se nas hipóteses de sonegação e conluio previstas nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, restando configurados os elementos subjetivos (dolo) e objetivos (ocultação da real natureza dos rendimentos) necessários à aplicação da penalidade qualificada.

Contudo, deve ser aplicada de ofício a regra mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

ACÓRDÃO 2101-003.464 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15956.720210/2017-52

DOCUMENTO VALIDADO