MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**15586.720025/2017-13**
ACÓRDÃO	2302-004.440 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DESCONSIDERAÇÃO.

A presença de irregularidades contábeis relevantes, tanto intrínsecas quanto extrínsecas, aliada à ausência de impugnação específica e de comprovação apta a afastá-las, autoriza a desconsideração da escrita contábil.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SIMULAÇÃO. REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Valores formalmente classificados como distribuição de lucros, quando pagos a sócios e a não sócios em razão direta da prestação de serviços, configuram remuneração pelo trabalho.A utilização de distribuição de lucros para mascarar pagamentos por serviços prestados caracteriza simulação, afastando a isenção tributária e ensejando a incidência de contribuições previdenciárias e imposto de renda na fonte.

PAGAMENTOS A NÃO SÓCIOS. INCOMPATIBILIDADE COM A NATUREZA DE LUCROS.

A distribuição de lucros somente pode ocorrer em favor de sócios regularmente constituídos e com registro eficaz perante terceiros.O pagamento de valores a não sócios, ou a sócios sem registro tempestivo na Junta Comercial, descaracteriza a natureza de lucros e evidencia a natureza remuneratória dos valores pagos.

REGISTRO DE ATOS SOCIETÁRIOS. EFICÁCIA PERANTE TERCEIROS.

Alterações contratuais produzem efeitos perante terceiros apenas após o registro no órgão competente, quando realizado fora do prazo legal.A ausência de registro tempestivo impede o reconhecimento da condição de

sócio para fins tributários, vedando a distribuição de lucros com base em atos não eficazes.

DISTRIBUIÇÃO PROPORCIONAL À PRODUÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

A vinculação da distribuição de lucros à produção individual dos profissionais evidencia contraprestação por serviços, incompatível com a natureza jurídica de lucro.A ausência de segregação entre remuneração do trabalho e retorno do capital implica a tributação da totalidade dos valores pagos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO.

Aplicável retroativamente a norma superveniente mais benéfica que reduz a multa qualificada de 150% para 100%.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS-ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CTN.

Comprovada a prática de atos com infração à lei e ao contrato social, consistente na simulação da natureza dos pagamentos e ocultação do fato gerador, impõe-se a responsabilização pessoal dos sócios-administradores.A atuação direta na gestão e o benefício econômico decorrente da conduta ilícita caracterizam o interesse e a responsabilidade pessoal pelos créditos tributários.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1.DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 1879/1900, interposto em face do Acórdão nº 15-43.788 , exarado pela 6ª Turma da DRJ/SDR , em 31 de outubro de 2017 , às fls.1830/1856, que julgou, improcedente a Impugnação, apresentada por INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e responsáveis solidários, às fls. 1811 / 1827, contra Auto de Infração lavrado pela DRF - VITÓRIA, às fls.2/17.

Transcrevo relatório da decisão recorrida :

> **1 Auto de Infração**
>
> Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado e dos responsáveis tributários JACKSON GOMES MARQUES, CPF nº 997.782.547-53, e GEDEALVARES FRANCISCO DE SOUZA JUNIOR, CPF nº 080.136.217-23, por meio do Auto de Infração.
>
> Conforme relatório fiscal (fls. 19-102), durante procedimento fiscal realizado na empresa autuada, foi constatado que, nos anos de 2012 a 2014, a mesma pagou mensalmente valores a título de distribuição de lucros a sócios e a pessoas não integrantes do seu quadro societário, proporcionalmente aos serviços médicos prestados, correspondentes de fato a honorários médicos, por meio de simulação. Com tal conduta, a autuada deixou de declarar e recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais remunerações pagas aos profissionais que lhe prestaram serviços, na condição de segurados obrigatórios do RGPS como contribuintes individuais, nos termos do art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, e deixou de reter na fonte, declarar e recolher o imposto de renda.
>
> A Autoridade Fiscal assim descreveu a constituição da autuada:
>
> 18. A empresa INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, na forma constante de seu Contrato Social, registrado na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo – JUCEES, a 09/02/2010, é uma sociedade empresária limitada, constituída em 28 de janeiro de 2010, e tem como objetivo social a prestação de serviços de atendimento imediato de assistência à saúde em pronto socorro e hospitalares na área de urgência e emergência e Unidade de Terapia Intensiva (UTI), procedimentos cirúrgicos e demais procedimentos inerentes à saúde.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

19. A empresa foi constituída sob a denominação social de H.S.M. MEDICINA INTENSIVA LTDA e somente passou a usar a denominação INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA por força da terceira alteração do Contrato Social, registrada na JUCEES a 13 de maio de 2016.

20. Na forma da cláusula primeira do aludido ato constitutivo, rege-se a sociedade pelo Contrato Social, pelos artigos 1.052 a 1.087 da lei 10.406/2002 (Código Civil Brasileiro – CCB) e, subsidiariamente, pela Lei 6.404/76, e demais alterações.

A autuada confessou expressamente que deixou de reter e recolher imposto de renda sobre os rendimentos pagos e o Auditor-Fiscal constatou que a empresa não consta como declarante da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF no período objeto do lançamento.

Durante o procedimento fiscal, a autuada foi intimada para apresentar documentos e esclarecimentos relacionados aos valores creditados ou pagos aos profissionais e às contratações com os seus tomadores de serviço. Dentre outros documentos, a autuada apresentou a escrita contábil e documentos comprobatórios correspondentes a determinados registros.

Com o objetivo de apurar as características reais das contratações, o Auditor-Fiscal realizou procedimento de diligência nas pessoas jurídicas contratantes da autuada. As intimações fiscais e as respostas da autuada e das contratantes diligenciadas Associação Evangélica Beneficente Espírito Santense (AEBES) e Hospital Santa Mônica Ltda (HSM) integram o Auto de Infração.

A Autoridade Fiscal detectou diversos vícios extrínsecos e intrínsecos na escrita contábil da autuada, resumindo-os da seguinte forma:

103. Para que uma contabilidade seja tida como regular deve cumprir e registrar, da forma como realmente ocorreram, os eventos de natureza contábil propriamente dita, fiscal, previdenciária, trabalhista, societária, falimentar etc., devendo atender as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas.

[...] 235. Outrossim, não há respaldo documental hábil e idôneo a lançamentos contábeis atinentes a distribuição de lucros, estando a escrituração contábil eivada de irregularidades. As irregularidades podem assim ser sumarizadas:

 pagamentos de “lucros isentos” a não-sócios!; a empresa revela que houve apuração mensal do resultado do exercício, o que fere o art. 1º da Lei 9.430/96; os recibos de pagamentos de distribuição de lucros não consistem documentação contábil porquanto não correspondem aos assentos contábeis; os recibos de pagamentos de distribuição de lucros são inidôneos, porquanto discrepam da movimentação financeira trazida nas individualizações de TEDs enviadas, seja quanto a valores, seja quanto a datas; a empresa não segue um sistema de contabilidade uniforme; a empresa apresentou o Livro Diário nº 04 (período de escrituração 01/01/2012 a 31/12/2012) com autenticação em desacordo com as normas registrais; o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012, não se encontram assinados por representante

DOCUMENTO VALIDADO

Original

legal da empresa à época do período de escrituração; o Termo de Abertura e o Termo de Encerramento do Livro Diário nº 04 (período de escrituração 01/01/2012 a 31/12/2012), não se encontram assinados por representante legal da empresa à época do período de escrituração; houve inobservância do prazo estabelecido em lei para fins de registro do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012; não houve a deliberação dos sócios (tampouco a elaboração e o registro da respectiva ata) estabelecida em lei para fins de tomada de conta dos administradores e análise do Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício, referentes ao ano 2012; há descompasso entre a movimentação financeira real (atinente aos rendimentos distribuídos) e aquela contabilizada; aos lançamentos contábeis no Livro Diário nº 04 (ano 2012), a título de pagamento de lucros, faltam os requisito de clareza e caracterização da documentação respectiva.

Sobre a análise contábil, o Auditor-Fiscal assim assentou:

42. Assim, quanto a todo o período auditado, de 01/01/2012 a 31/12/2014, no caso de empresas tributadas pelo lucro presumido, as sucessivas Instruções Normativas – normas complementares de regência - exigem, como condição para a isenção legal de imposto de renda e para que seja possível distribuir todo o lucro contábil, que a escrituração contábil seja feita com observância da lei comercial.

[...] 98. Portanto, já aqui, fica claro que a contabilidade não reflete a real movimentação financeira da empresa, em outro dizer, não estão lançados no Diário, da forma em que existiram, todas as operações relativas ao exercício da empresa, em violação ao art. 1.184 do CCB. Por isso, a contabilidade apresenta extenso vício intrínseco que faz prova contra a empresa.

[...] 100. Ao proceder a lançamentos contábeis comprovadamente discrepantes dos verdadeiros fatos contábeis, a empresa deixou de observar a lei comercial na sua escrituração contábil. Desatendeu, dentre outras normas legais, a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/2011 (D.O.U de 23/03/2011), em seus itens 26 e 26, dentre outros, e a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 2.2.

[...] 101. A contabilização das movimentações financeiras em discrepância com o realmente ocorrido, tanto em valores como em datas, traduz ainda desrespeito ao Princípio Contábil da Oportunidade, previsto no art. 6º da Resolução CFC nº 750/93. É evidente que registros contábeis em datas e valores discrepantes dos fatos reais não atendem aos requisitos da tempestividade e integridade do patrimônio e das suas mutações.

[...] 114. Todavia, de forma contrária à lei, a empresa, em 2012, 2013 e 2014, revela ter procedido a apurações de lucros mensais, sempre no último dia do mês.

Vejamos a resposta ao TIF nº 004 e 005:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

"Esclarecimento: a empresa apura mensalmente o resultado através das suas demonstrações contábeis. Distribuindo apenas o lucro líquido obtido" 115. Com isso torna-se matéria confessada que a empresa, no período auditado, mediante demonstrações contábeis, APUROU O LUCRO MENSALMENTE, sempre no último dia do mês, o que caracteriza violação ao art. 1º da lei 9.430/96.

116. Demonstrado alhures que a suposta apuração de lucro, no último dia do mês, e o consequente pagamento de lucros na mesma data não traduzem negócios reais, porquanto discrepam das verdadeiras movimentações financeiras, tanto em datas como em valores.

117. Mas segundo o que aqui se demonstra, ainda que fosse verídica a apuração de lucro no último dia do mês, na forma da escrita contábil, tal fato caracterizaria violação ao art. 1º da lei 9.430/96 que, repita-se, estabelece que o lucro presumido deve ser apurado trimestralmente.

118. Assim, ainda que se aceite esses rendimentos como lucros, a distribuição não foi feita na forma da lei e, portanto, também por esse motivo, há incidência do imposto de renda na fonte.

Em resposta formal aos Termos de Intimação Fiscal nº 004 e 005, a empresa autuada afirmou que não se utilizou de profissionais médicos estranhos ao quadro societário na prestação de serviços aos clientes AEBES e HSM e que não lhe era possível apresentar as escalas de plantão porque elas eram mantidas sob a guarda das contratantes. Com base no contrato social e alterações e na documentação obtida junto às contratantes diligenciadas, o Auditor-Fiscal constatou o seguinte:

135. No caso do empresário, a obrigação de registro do contrato social (e alterações) encontra-se prevista no art. 32, inciso II da Lei 8.934/94 e no art. 968, par. 1º e 2º do Código Civil.

[...] 137. Assim, se o registro se der até trinta dias da assinatura do ato constitutivo, o registro retroagirá a data da assinatura, operando efeito ex tunc. Caso diverso é quando o registro se dá após 30 dias de assinado o ato; neste caso o efeito do registro opera efeitos ex nunc. É o que asseveram, repita-se, o art.36 da Lei nº8.934/94 e o art. 1.151 do Código Civil.

[...] 129. As escalas de plantões foram obtidas junto à contratante Hospital Santa Monica ltda, (para os anos 2012, 2013 e 2014) que, em boa organização documental, apresentou assentos contábeis referente aos pagamentos a INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA (antes HSM Medicina Intensiva ltda), corroborados por respectivas notas fiscais, escalas de plantões, planilhas de quantificação de horas trabalhadas e valores devidos aos médicos prestadores de serviço.

[...] 131. A documentação apresentada pelo Hospital Santa Monica ltda evidencia tanto a utilização de médicos que jamais integraram o quadro social da empresa, quanto a utilização de médicos que, ao momento da prestação de serviços à contratante Hospital Santa Monica ltda, não integravam o quadro social da

INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, mas que, ulteriormente, vieram a integrá-lo.

199. Como se viu acima, É FARTAMENTE DEMONSTRADA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR NÃO-SÓCIOS, o que contraria o afirmado pela INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA nas respostas às intimações e demonstra que a escrituração contábil da empresa não reflete a realidade dos fatos.

200. Frise-se. Prestadores de serviços alheios ao quadro social não podem receber lucro. Cabível notar que, em vários meses do ano 2012, os prestadores não-sócios superam em número aos prestadores sócios.

[...] 247. Na medida em que os supostos sócios se revelam prestadores de serviço e, demonstrado que há farta prestação de serviços (e correspondente retribuição pecuniária) por não sócios, resulta que o lucro é, na verdade, remuneração por serviços prestados, impondo-se a exigência das contribuições sociais respectivas.

A autuada informou como endereço da sua sede social, na primeira alteração contratual (fl. 105), a "Rodovia do Sol, KM 01, Praia de Itaparica, Anexo ao Hospital Santa Mônica, Vila Velha-ES, CEP:29.102-020". Essa alteração contratual foi firmada em 20/05/2012 e protocolizada e registrada na Junta Comercial em 22/12/2012 e 03/01/2013, respectivamente. A sede social só veio a ser modificada novamente com a segunda alteração contratual, firmada em 01/07/2014 e protocolizada e registrada na Junta Comercial em 23/10/2014 e 12/11/2014, respectivamente. Como não foram identificados registros contábeis de pagamento de aluguel pela autuada ao Hospital Santa Mônica pelo uso do estabelecimento anexo, o Auditor-Fiscal intimou a autuada e o HSM para esclarecer e comprovar o fato. Em resposta, a autuada afirmou que acordou verbalmente com o Hospital Santa Mônica a utilização de seu endereço, sob cessão gratuita. Por sua vez, o HSM declarou que a autuada "nunca funcionou em suas dependências, que não cedeu área em forma de comodato ou aluguel", frisando que "conforme notas fiscais anexas a esse protocolo observa-se que o endereço da empresa Intensivix era diferente do Hospital Santa Monica". Observou-se também que o endereço utilizado pela autuada no contrato de prestação de serviços firmado com a AEBES em 31/07/2014 foi o endereço antigo da sede constante do contrato social inicial, firmado em 2010, corroborando a afirmação do HSM de que a autuada nunca foi sediada em anexo do seu estabelecimento. Diante de tal inconsistência, concluiu-se que "a cláusula contratual que indica o funcionamento da empresa anexa ao Hospital Santa Monica ltda não é clausula que expressa a verdade, caracterizando típica forma de simulação de ato jurídico em geral".

A autuada recusou-se a apresentar as escalas de plantões médicos. Porém, há expressa disposição na cláusula 2ª, parágrafo 3º, alínea "a", do contrato celebrado com a AEBES: "Será de única e exclusiva responsabilidade da CONTRATADA e de seus sócios a elaboração das escalas dos médicos de plantão necessárias à prestação de serviços objeto desse contrato. Essas escalas deverão

DOCUMENTO VALIDADO

ser encaminhadas à Direção Técnica, que deverá ser notificada sempre que houver qualquer modificação das mesmas com cinco dias de antecedência, salvo alterações emergenciais". Sobre esse aspecto, o Auditor-Fiscal asseverou que:

224. Portanto, era a INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA a responsável única e exclusiva pela elaboração das escalas. Comprova-se assim deliberada e inescusável recusa em apresentar as mencionadas escalas de plantão. Dita conduta reveste logicamente o deliberado propósito de não revelar a utilização de profissionais estranhos ao quadro social da empresa e, assim, tentar manter oculto o fato de que os rendimentos pagos eram remuneração por serviços prestados por sócios e não sócios. Objetivava-se assim perpetuar a simulação de que os rendimentos pagos eram lucros distribuídos a sócios.

Diante do conjunto dos fatos constatados e com fundamento no art. 118 do Código Tributário Nacional, a Autoridade Tributária assim concluiu:

47. Assim, em que pese a empresa chamar de "lucros isentos" a totalidade dos rendimentos atribuídos a pessoas físicas, é imperioso perquirir a realidade dos fatos. É irrelevante o nomen iuris que a empresa dá aos rendimentos; a real natureza destes é definida pelo seu conteúdo jurídico.

48. E a realidade demonstra que a empresa adotou a roupagem de lucros distribuídos para esconder a real natureza dos rendimentos pagos a sócios e a não sócios. Demonstraremos que os sócios e não-sócios se revelam prestadores de serviços e que o lucro é, na verdade, remuneração por esses serviços prestados por sócios e por não sócios, de onde decorre o dever de se exigir as contribuições sociais respectivas.

[...] 229. Assim o quadro real que envolve o negócio celebrado entre a contratada INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e os contratantes AEBES e HOSPITAL SANTA MONICA LTDA permite concluir, com sobras, que houve, in casu, triangulação de serviços.

230. Os contratantes se beneficiavam, porque não formavam vínculos com os prestadores diretos de serviços e não suportavam encargos previdenciários e trabalhistas sobre os mesmos.

231. A contratada, por sua vez, ao tipificá-los como sócios, buscava se livrar da incidência de contribuições sociais, e ao somente remunerá-los, pelos serviços prestados, sob a forma aparente de lucro, isentava, a si e aos supostos sócios, igualmente, das supracitadas tributações. Eis aqui a vantagem também aos sócios. Igual vantagem usufruíam os não-sócios, prestadores de serviços que permaneciam ocultos.

232. Avulta então, incontestável, a prestação de serviços médicos de UTI por profissionais médicos através da INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA, que age como empresa interposta, contratando os médicos, sob a roupagem de sócios, mantendo ocultos prestadores não-sócios, para os disponibilizar a AEBES e ao HOSPITAL SANTA MONICA LTDA, assumindo, diretamente, o ônus de remunerá-

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

los, estabelecendo controle sobre os serviços prestados pelos mesmos, sem subordinação, mas com coordenação da atividade laborativa.

Consequentemente, foram lançados de ofício:

a) por meio dos Autos de Infração referentes aos processos administrativos fiscais nº 15586.720023/2017-24 (ano-calendário 2012) e 15586.720024/2017-79 (anos-calendário 2013 e 2014), as contribuições patronais previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, e os acréscimos legais correspondentes, aplicando o percentual de 150% para a multa de ofício;

b) por meio dos Autos de Infração referentes aos processos administrativos fiscais nº 15586.720025/2017-13 (ano-calendário 2012) e 15586.720026/2017-68 (anos-calendário 2013 e 2014), os juros de mora e a multa isolados, decorrentes da falta de retenção na fonte do imposto de renda.

O ano de 2012 e o período de 2013 a 2014 foram desagregados em Autos de Infração distintos em decorrência da alteração no quadro societário, com repercussão no rol dos responsáveis tributários pelos créditos lançados.

Ao longo do relatório fiscal, a Autoridade Tributária identificou, para cada mês, os fatos e documentos comprobatórios que demonstram a prestação de serviço à autuada por profissionais estranhos ao quadro societário, seja por nunca o terem integrado ou por terem integrado em outro período.

Integraram o Auto de Infração documentos comprobatórios dos fatos relatados, inclusive os obtidos junto à autuada e às contratantes diligenciadas, como recibos de pagamento a título de distribuição de lucros, extratos bancários, comprovantes de transferência bancária, escrituração contábil, notas fiscais de prestação de serviço, planilhas mensais demonstrativas do valor faturado, planilhas mensais demonstrativas do valor do serviço prestado por cada profissional, escalas de plantão médico, relatórios de sistemas informatizados da RFB, indicando a não apresentação de DIRF pela empresa em relação aos pagamentos aos profissionais, dentre outros.

As bases de cálculo dos juros de mora e multa isolados lançados corresponderam ao imposto de renda que deveria ter sido retido na fonte, incidente sobre os valores pagos mensalmente a cada profissional beneficiário, conforme informados mediante planilha pela autuada à Autoridade Tributária, e constantes da escrita contábil da autuada. Os valores que deveriam ter sido retidos mensalmente foram demonstrados em anexos, em relação a cada profissional e consolidados. No relatório fiscal, foram demonstrados mensalmente os valores dos juros e da multa.

Em decorrência da constatação de que houve simulação, fraude e conluio nas ações que resultaram na supressão dos tributos devidos, a Autoridade Tributária aplicou a multa isolada no percentual de 150%, com fulcro no art. 44, inciso I e

DOCUMENTO VALIDADO

§1º, da Lei nº 9.430/96, e com o art. 71 da Lei nº 4.502/64. Assim asseverou o Auditor-Fiscal:

265. Na forma dos dispositivos supra transcritos e consoante esclarece o Parecer COSIT Nº 01, de 24 de setembro de 2002 (D.O.U de 25/09/2002), constatada, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física.

[...] 273. Todavia, no presente caso ficou demonstrado à saciedade que houve clara tentativa de conferir à remuneração por serviços prestados pelos sócios e por não-sócios a roupagem de lucros, valendo-se de infrações à lei e ao contrato social, além de outras irregularidades sumarizadas acima, inclusive desvio de finalidade e simulação de ato.

276. O dolo se depreende ainda do exame conjunto de todo o arcabouço de irregularidades demonstradas, irregularidades essas associadas com o propósito de OCULTAÇÃO DA REAL NATUREZA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL e, consequentemente O NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO, evasão tributária essa que beneficiou a empresa, sócios e não-sócios.

[...] 280. Havendo, em tese, sonegação, nos exatos termos do art. 71, I da Lei 4.502/64, tendo o sujeito passivo impedido o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ocultando sua real natureza e as circunstâncias materiais, impõe-se a duplicação da multa, na forma do par. 1º do art. 44 da lei 9.430/96, artigo este a que remete o art. 9º da Lei 10.426/2002.

Foi atribuída responsabilidade tributária pelos créditos lançados de ofício aos sócios administradores à época da empresa autuada, com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, em decorrência de infração a lei:

250. A imposição da multa decorre de descumprimento pela empresa da obrigação tributária acessória de retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos tributáveis, distribuídos pela empresa sob a roupagem de lucros.

[...] 254. No caso de infração à lei, com consequências tributárias, há responsabilização pessoal dos gerentes, administradores e representantes da pessoa jurídica de direito privado, a teor do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

255. A responsabilidade solidária a que alude o art. 135 do CTN recai sobre os representantes existentes ao tempo do fato gerador.

[...] 257. Os sócios-administradores, por expressa disposição da cláusula décima segunda do Contrato Social, exercem a gestão, para quaisquer atos. Assim, por estarem à frente da sociedade, respondem legalmente pela ocultação do fato gerador do imposto de renda, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação tributária.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais tipificada no art. 83 da Lei 9.430/96 (crime contra a ordem tributária).

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício em 02/02/2017 (entrega postal, fls. 1792-1793 e 1806). Os responsáveis tributários Jackson e Gedealvares foram cientificados em 06/02/2017 e 02/02/2017, respectivamente (entregas postais, fls. 1795 1801, 1805 e 1807).

2. Impugnação

O contribuinte autuado e os responsáveis tributários impugnaram o Auto de Infração conjuntamente, em peça única, em 03/03/2017 (fls. 1811-1827).

Em síntese, os impugnantes alegaram o seguinte:

a)Houve "desconsideração da escrita contábil, sem que assegurado, previamente, prazo para sua regularização em processo administrativo específico – ato que se caracteriza como arbitramento irregular" do lucro; b) "A existência de lucros – fato incontroverso, documentalmente demonstrado e sequer contestado pelo fisco – não autoriza a incidência de imposto de renda retido na fonte e multas correlacionadas com o não recolhimento e informação na DIRF, tampouco a inserção de todo e qualquer valor sob o rótulo de 'remunerações'". A fiscalização "não se preocupou sequer em dizer o que seria e porque seria remuneração decorrente do trabalho e o que seria proveniente do capital social. Ao contrário, considerou tudo, absolutamente tudo, o que fora distribuído foi utilizado como base de cálculo para fins de incidência do imposto de renda retido na fonte e multas decorrentes"; c)

"A falta de registro na Junta [Comercial] é uma mera formalidade e não pode ensejar a desconsideração escrita fiscal e um arbitramento de 'remuneração', de modo transverso e implícito como caso concreto. [...] No caso, embora o fisco fale em ausência de registro na junta comercial de determinadas inclusões e exclusões no quadro social, bem como de autenticação irregular do livro 4, por certo que, não havendo irregularidade no Livro Razão e as irregularidades apontadas se limitando à falta de requisito extrínseco, (registro na Junta Comercial, o que foi realizado posteriormente), não cabe a tributação nos moldes levados a cabo"; d) "A distribuição de lucros se deu na proporção da produção, tal como previsto em contrato social", sob autorização do art. 1007, primeira parte, do Código Civil. "A Coordenação-Geral de Tributação da RFB, possibilita que as sociedades assim definam a partição de lucros, conforme se depreende da Solução de Consulta nº 46/2010"; e)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

f)"não se pode desconsiderar uma regra de contrato social que defina a maneira como os lucros são distribuídos, de maneira a fazer incidir a exação tributária em questão sobre todo e qualquer valor destinado a sócios e não-sócios, estes últimos já inclusos em instrumento societário e que apenas foi registrado fora do prazo"; a imposição de multa qualificada não é cabível porque não houve dolo específico na conduta da empresa. Afinal, "se as operações se encontram escrituradas, não há um intuito de lesar"; g) A responsabilização pessoal dos sócios não é cabível porque "inexistente prova cabal de prática de ato com excesso de poderes, [...] não podendo a autuação basear-se em meros indícios ou presunções";

Os impugnantes pediram o reconhecimento da nulidade, a insubsistência ou a redução do valor do Auto de Infração.

2.DECISÃO RECORRIDA

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 2/17, o Relatório Fiscal (fls. 19/102), e a Impugnação apresentada pelo Contribuinte principal e responsáveis solidários, às fls. 1811/1827, a 6ª Turma da DRJ/SDR , exarou Acórdão nº15-43.788, em 31 de outubro de 2017 , às fls.1830/1856, julgando improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Acórdão restou assim ementado :

ATOS CONSTITUTIVOS. ALTERAÇÃO CONTRATUAL. EFEITOS.REGISTRO.

Os documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção das sociedades devem ser apresentados para registro no prazo de trinta dias contados da sua assinatura, a cuja data retroagirão os seus efeitos. Se forem apresentados fora desse prazo, o registro somente produzirá efeito a partir da data da sua concessão.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. SÓCIOS E NÃO SÓCIOS. NATUREZA DE RENDIMENTOS PELO TRABALHO. VERDADE MATERIAL.PREVALÊNCIA.

No Direito Tributário, prevalecem o princípio da verdade material e a real natureza dos atos praticados e dos fatos ocorridos.

O pagamento de rendimentos pelo trabalho de forma simulada a título de distribuição de lucros a profissionais que prestaram serviços à sociedade, abrangendo pessoas integrantes e não integrantes do quadro societário, afronta o contrato social, a lei civil e a legislação tributária, exigindo o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes.

SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. MULTA ISOLADA.ALÍQUOTA DUPLICADA.

A alíquota da multa aplicada em lançamentos de ofício de créditos tributários deve ser duplicada nas hipóteses de comprovação da ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. APLICABILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

O sócio administrador da pessoa jurídica está sujeito a responder pessoalmente com o seu patrimônio pela totalidade dos créditos tributários

3.RECURSO VOLUNTÁRIO

INTENSIVIX MEDICINA INTENSIVA LTDA e responsáveis solidários interpuseram Recurso Voluntário, tempestivamente, às fls. 1879/ 1900, reiterando, em síntese, os seguintes argumentos expostos na impugnação.

a)Sustenta novamente que a fiscalização procedeu à desconsideração indevida da escrituração contábil, sem a prévia concessão de prazo para regularização, circunstância que caracterizaria arbitramento irregular.

b)Afirma ainda que a fiscalização não demonstrou a inexistência de lucro no período fiscalizado, sendo indevida a reclassificação de todos os valores distribuídos como remuneração.

c)Defende, também, que a distribuição de lucros ocorreu de forma regular, em conformidade com as disposições do contrato social, que permite distribuição proporcional à produção dos sócios.

d)O recurso também reitera a inexistência de dolo ou fraude que justifique a multa qualificada, bem como a ausência de fundamentos que autorizem a responsabilização pessoal dos sócios indicados no auto de infração.

4. RESOLUÇÃO N ° 1003-000.481

O Recurso Voluntário foi encaminhado ao CARF para análise das alegações do recorrente, ao passo que a 3° Turma Extraordinária da 1° Seção às fls.1914 deliberou por unanimidade de votos, declinar a competência em prol da 2ª Seção de Julgamento, nos termos do voto do relator, conforme julgamento da Resolução CARF N° 1003-000.481 que reconheceu que a discussão envolve a qualificação dos rendimentos, matéria que atrai a competência da 2ª Seção de Julgamento, nos termos do art. 44 do RICARF, razão pela qual, por unanimidade, o colegiado decidiu declinar da competência para aquela Seção.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1. ADMISSIBILIDADE

DOCUMENTO VALIDADO

Conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações formuladas pelo recorrente de nulidade do auto de infração e análise do caso na esfera judicial, visto que,foram suscitadas apenas em sede recursal, culminado na preclusão, que impede a análise dessas matérias inovadoras no presente recurso voluntário.

2. MÉRITO

2.1. DA DESCONSIDERAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL

O recorrente alega às fls.1883 que os erros identificados na escrita contábil não devem ser generalizados, de modo a desclassificar a parte corretamente escriturada, e que devem ser apontados de forma clara e objetiva, buscando assim evitar que se ocorra o arbitramento, ainda que indireto, já que esta é uma técnica extrema, e não deve ser utilizado à larga, sendo evitada sempre que possível, aproveitando os dados fornecidos, mesmo que incompletos ou percebidas algumas falhas que possam ser sanáveis.

A decisão recorrida consignou entendimento às fls. 1845 que os recorrentes não contestaram as irregularidades e discrepâncias, nem apresentaram argumentos ou documentos hábeis para afastá-las ou justificar a sua existência, vejamos :

> Do mesmo modo, também não foram contestados os fatos relacionados ao longo lapso temporal para registro das alterações contratuais, que tem impacto na determinação do momento a partir do qual cada alteração teve eficácia contra terceiros, inclusive contra a Administração Tributária (fl. 51). Muito pelo contrário, as irregularidades e discrepâncias e o lapso temporal foram admitidos pelos impugnantes, que os consideraram como vícios de baixa significância.
>
> A análise da documentação constante dos autos demonstra que as divergências existentes são bastante significativas. As irregularidades na contabilidade são relevantes, tanto intrínsecas quanto extrínsecas.

Não assiste razão ao recorrente.

A controvérsia cinge-se à possibilidade de desconsideração da escrita contábil dos recorrentes, diante das irregularidades identificadas pela fiscalização, bem como à legitimidade do arbitramento adotado.

Conforme consignado na decisão recorrida, restou evidenciado que as irregularidades apuradas não foram objeto de impugnação específica, tampouco foram apresentados elementos probatórios aptos a afastá-las ou a justificar sua ocorrência. Ao contrário, os próprios recorrentes admitiram a existência de discrepâncias e inconsistências, atribuindo-lhes caráter de baixa relevância, sem, contudo, demonstrar sua inocuidade para fins fiscais.

Em situação equivalente envolvendo os mesmos sujeitos passivos, este Conselho já firmou entendimento no sentido de que a presença de irregularidades contábeis relevantes, aliada à ausência de contestação eficaz por parte do contribuinte, autoriza a desconsideração da escrita contábil e legitima o arbitramento.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Conforme assentado no Acórdão 2102-004.013, a constatação de discrepâncias significativas entre a contabilidade e os documentos correlatos, bem como a inexistência de justificativas plausíveis, impõe a rejeição da escrituração, vejamos:

> **ACÓRDÃO 2102-004.013**
>
> Desta forma, foram apuradas várias irregularidades na escrita contábil, tanto extrínsecas como intrínsecas. Ficaram comprovadas discrepâncias relevantes de data e valor entre a contabilidade, os recibos, os comprovantes de transferência bancária da autuada para os profissionais e as faturas de prestação de serviço emitidas pela autuada para as suas tomadoras.
>
> Os recorrentes não contestaram as irregularidades e discrepâncias, nem apresentaram argumentos ou documentos hábeis para afastá-las ou justificar a sua existência.
>
> Também não foram contestados os fatos relacionados ao longo lapso temporal para registro das alterações contratuais, que tem impacto na determinação do momento a partir do qual cada alteração teve eficácia contra terceiros, inclusive contra a Administração Tributária.
>
> Ante o exposto, cabe desconsideração da escrita contábil uma vez apuradas várias irregularidades extrínsecas e intrínsecas, ficando comprovadas discrepâncias relevantes de data e valor entre a contabilidade, os recibos, os comprovantes de transferência bancária e as faturas de prestação de serviço

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.2. DA EXISTÊNCIA DE LUCROS

O recorrente afirma às fls. 1889 que não houve qualquer apontamento do que seria remuneração decorrente do trabalho e o que seria proveniente do capital social. Ao contrário, considerou tudo, absolutamente tudo, e o que fora distribuído foi utilizado como base de cálculo para fins de incidência da contribuição previdenciária.

A decisão recorrida consubstanciou entendimento diverso às fls. 1852, conforme a seguinte fundamentação:

> os fatos constatados, a conduta simulada e fraudulenta e a afronta ao contrato social e à lei assentam que os valores pagos a título de lucros distribuídos correspondem de fato a rendimentos pelos serviços prestados.
>
> A intenção dos profissionais que aderiram à sociedade foi efetivamente a de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e da retenção na fonte do imposto sobre a renda, optando, mediante planejamento tributário abusivo, pela carga tributária da pessoa jurídica, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica sujeita a isenção tributária e apresentando uma escrita contábil desconforme com os registros de pagamentos na movimentação bancária.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não assiste razão ao recorrente.

A controvérsia em exame consiste em definir a natureza jurídica dos valores pagos aos profissionais vinculados à recorrente, notadamente se tais montantes podem ser qualificados como distribuição de lucros isentos de contribuição previdenciária ou se, em verdade, constituem remuneração pelos serviços prestados, sujeitando-se à incidência das contribuições sociais.

A decisão recorrida demonstrou de forma minuciosa que os valores formalmente classificados como distribuição de lucros correspondiam, na realidade, à contraprestação pelos serviços médicos prestados, evidenciando a adoção de conduta simulada com o propósito de afastar a incidência tributária. Restou caracterizado que a estrutura adotada pelos profissionais teve por finalidade reduzir indevidamente a carga tributária, mediante a dissimulação de rendimentos do trabalho sob a roupagem de lucros distribuídos.

Em situação equivalente envolvendo os mesmos sujeitos passivos, este Conselho já decidiu de forma desfavorável aos recorrentes, conforme a seguinte jurisprudência:

> **ACÓRDÃO 2102-004.013**
>
> Ficou demonstrado, no Relatório Fiscal, que o Auto de Infração foi lavrado em decorrência da constatação de que a natureza jurídica dos valores pagos a título de distribuição de lucros era, em verdade, remuneratória pelos serviços médicos prestados.
>
> Foi feita distribuição de lucros a não sócios, comprovada por meio de movimentação bancária e irregularidades intrínsecas e extrínsecas na escritura contábil.
>
> Foi feito um batimento detalhado entre o valor das Notas Fiscais, a relação de médicos sócios e não sócios e a produção médica individual e mensal dos plantonistas. Foi possível identificar a maneira pela qual a autuada calculava a produção individual dos profissionais e o valor cobrado das empresas contratantes.
>
> Conforme foi escrita contábil, desde a sua constituição, a autuada declarou GFIP sem movimento e deixou de efetuar qualquer recolhimento previdenciário mediante Guia da Previdência Social – GPS.
>
> O pagamento aos médicos sócios e não sócios foi devidamente enquadrado no § 1º do art. 201 do Decreto º3.048/99, segundo o qual as importâncias auferidas aos segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social são consideradas remuneração, exceto o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do §5º:
>
> Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de: (...)
>
> § 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º. (...)
>
> § 5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, será de vinte por cento sobre: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)
>
> I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)
>
> De acordo com os registros contábeis, não foram identificados os pagamentos efetuados aos médicos não sócios, muito menos discriminada a remuneração paga aos sócios pelo trabalho em distinção à proveniente do capital. Assim, os valores totais pagos ou creditados aos médicos se submetem à incidência tributária.
>
> Nos termos do artigo 26 do decreto nº 7.574, de 2011, a escrituração contábil mantida em observância da legislação faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados. No presente caso, a escrituração contábil foi rejeitada.
>
> Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).
>
> De acordo com os autos, não houve sequer o arbitramento dos valores pagos aos profissionais. Foram adotados os valores constantes das planilhas apresentadas pela própria autuada, que são os mesmos que estão registrados em sua escrita contábil.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.3. A FALTA DE REGISTRO NA JUNTA COMERCIAL

O recorrente preconiza às fls.1881 que embora o fisco fale em ausência de registro na junta comercial de determinadas inclusões e exclusões no quadro social, bem como de autenticação irregular do livro 4, por certo que, não havendo irregularidade no Livro Razão e as irregularidades apontadas se limitando à falta de requisito extrínseco, (registro na Junta Comercial, o que foi realizado posteriormente), não cabe a tributação nos moldes levados a cabo.

O entendimento da decisão recorrida não merece reparos.

A decisão recorrida adotou entendimento às fls. 1847, que é inerente à distribuição de lucros o seu pagamento estritamente aos sócios, assim considerados aqueles que integram formalmente o seu quadro social previamente registrado e arquivado no órgão competente, rejeitando a alegação de insignificância dos registros dos atos na Junta Comercial para o fim tributário.

Em caso envolvendo os mesmo sujeitos passivos, com a mesma matéria fática e jurídica, o CARF se posicionou da mesma maneira, vejamos :

> **ACÓRDÃO 2102-004.013**
>
> De acordo com o artigo 36 da Lei 8.934/94, que dispõe sobre o registro público de empresas mercantis e atividades afins, que os documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção das sociedades deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.
>
> Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.
>
> Consta, em folha 63, a Tabela de eficácia contra terceiros dos atos constitutivos da autuada, na qual verifica-se que foi de 216 dias o lapso temporal entre a assinatura da primeira Alteração Contratual (20/05/2012) e apresentação a Junta Comercial (03/01/2013), enquanto o lapso temporal da segunda Alteração foi de 114 dias (de 01/07/2014 a 12/11/2014).
>
> Quanto à validade dos atos perante terceiros, assim reza o Código Civil em seus artigos de 1.1150 a 1.154:
>
> Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.
>
> Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.
>
> § 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.
>
> § 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.
>
> § 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora.

DOCUMENTO VALIDADO

> [...] Art. 1.154. O ato sujeito a registro, ressalvadas disposições especiais da lei, não pode, antes do cumprimento das respectivas formalidades, ser oposto a terceiro, salvo prova de que este o conhecia.
>
> Parágrafo único. O terceiro não pode alegar ignorância, desde que cumpridas as referidas formalidades.
>
> Ficou claro que a primeira Alteração Contratual extrapolou o prazo de 30 dias previsto em lei para que tivesse validade perante terceiros. Mesmo assim foi feito pagamento a título de distribuição de lucros a médicos que somente vieram a se tornar sócios em 2013 e a médicos que nem se tornaram sócios.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.4. A DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS SE DEU NA PROPORÇÃO DA PRODUÇÃO, TAL COMO PREVISTO EM CONTRATO SOCIAL.

O recorrente alega às fls.1893 que a escrituração contábil da recorrente discrimina na forma legal e de acordo com o contrato social o lucro distribuído à luz da carga de trabalho desenvolvida pelos profissionais sócios da empresa e como não há na legislação tributária nenhuma vedação para o sócio ou acionista receberem apenas os lucros e dividendos3, não há, de igual forma, motivo para que se considere todos os valores como "remuneração".

Não assiste razão ao recorrente.

A distribuição de lucros deve ocorrer exclusivamente entre os sócios formalmente integrantes do quadro societário, conforme previsto no contrato social e na legislação civil. No caso, o contrato estabelece que os lucros seriam apurados mensalmente e distribuídos proporcionalmente à produção dos sócios, sendo que qualquer alteração societária somente produziria efeitos após registro na Junta Comercial.

Entretanto, verificou-se que houve pagamento de valores a título de lucros a pessoas que não integravam o quadro societário, bem como distribuição desproporcional entre sócios, em desacordo com o contrato social e a legislação aplicável. Tais práticas evidenciam conduta simulada, na qual valores pagos como "lucros" correspondiam, na realidade, à remuneração por serviços prestados.

Além disso, a empresa não realizava recolhimentos previdenciários, declarando GFIP sem movimento e utilizando a distribuição de lucros como única forma de pagamento aos profissionais. Restou caracterizado, assim, planejamento tributário abusivo, com dissimulação de honorários sob a forma de lucros distribuídos e manutenção de escrituração contábil inconsistente com a movimentação financeira.

Em caso envolvendo os mesmo sujeitos passivos, com a mesma matéria fática e jurídica, o CARF se posicionou da mesma maneira, vejamos :

ACÓRDÃO 2102-004.013

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

É inerente à distribuição de lucros o seu pagamento estritamente aos sócios, assim considerados aqueles que integram formalmente o seu quadro social previamente registrado e arquivado no órgão competente.

Restringindo a destinação dos lucros somente aos sócios, o Contrato Social rege a matéria da seguinte forma:

Cláusula Vigésima-Segunda - Da Destinação dos Lucros Os lucros serão apurados ao final de cada mês e distribuídos aos sócios com observando da proporção na produção de cada um. Os prejuízos serão suportados entre os sócios, também na mesma proporção.

Vale destacar também que contratualmente qualquer alteração somente produziria efeitos a partir da averbação da alteração na Junta Comercial:

Cláusula Décima - Primeira — Dos Efeitos da Cessão de Quotas Perante a Sociedade e Terceiros A cessão de quotas implica a alteração do contrato social, e só produzirá efeitos perante a sociedade e terceiros, para todos os fins, a partir da averbação do respectivo instrumento de alteração contratual na JUCEES (Junta Comercial do Espírito Santo).

Assim a distribuição de lucros a pessoas que não integram o quadro societário não possui amparo no Contrato Social e nem no Código Civil, artigos 997, 998, 999, 1.050, 1,051, 1.052, 1.053, 1.054, 1.071, 1.072 e 1.081, conforme bem exposto na decisão de primeira instância.

Quanto à distribuição de lucros aos integrantes do quadro societário de forma desproporcional às suas cotas no capital social, ficou comprovada conduta simulada e fraudulenta, uma vez que os valores pagos a título de lucros distribuídos correspondiam de fato a rendimentos pelos serviços prestados.

A autuada declarava GFIP sem movimento e não efetuava recolhimento previdenciário mediante GPS. O pagamento aos sócios pelos serviços prestados era feito exclusivamente mediante distribuição de lucros.

Ficou devidamente caracterizado um :planejamento tributário abusivo, disfarçando os honorários médicos sob a roupagem de lucros distribuídos, simulando o pagamento de uma rubrica não sujeita à incidência tributária e apresentando uma escrita contábil desconforme com os registros de pagamentos na movimentação bancária.

De acordo com os autos, restou claro que a recorrente pagou valores a título de distribuição de lucros com base na produção dos serviços prestados pelos médicos, remunerando sócios e profissionais que não integravam o seu quadro societário.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.5. DA INEXISTÊNCIA DE ATO QUE AUTORIZE A IMPOSIÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

O recorrente questiona às fls. 1898 a imposição de multa qualificada, conforme a seguinte argumentação :

> a conduta da empresa não pode ser caracterizada como dolosa de sonegação e fraude, pois se analisadas minuciosamente, será possível constatar que, como já citado anteriormente, ocorreram falhas em desfavor de si mesmo.
>
> Nesse caso, como teria a empresa a intenção de agir com dolo contra si? E mais, os documentos foram devidamente apresentados, não tendo sequer havido tentativas de ludibriar a fiscalização com informações falsas, mas sim informações com os erros cometidos pela empresa ao longo dos anos e que, como bem relatado pelo Auditor Fiscal, erros identificados e posteriormente corrigidos.

A decisão recorrida às fls. 1854 concluiu de forma diversa, consoante o seguinte entendimento:

> De fato e de direito, a conduta adotada pelos autuados foi deliberada, intencional, teve por pano de fundo a adoção de planejamento tributário abusivo e visou a afastar a incidência da carga tributária sobre os fatos reais para submeter os rendimentos individuais a uma carga tributária inferior à devida. Os profissionais se beneficiaram da conduta fraudulenta ao deixar de sofrer o desconto da contribuição previdenciária sobre os rendimentos recebidos como contraprestação pelos serviços prestados e ao não ter valores retidos na fonte a título de imposto sobre a renda.
>
> Dadas as provas constantes dos autos, assiste razão à Autoridade Tributária ao, sob a égide do art. 118 do CTN, evidenciar a natureza remuneratória dos valores pagos aos profissionais, demonstrar a existência de sonegação, fraude, dolo e simulação na conduta praticada pelos autuados e constituir os créditos tributários decorrentes.

A decisão recorrida não merece reparos.

O arcabouço probatório colacionado pela fiscalização ao longo da ação fiscal, detalhado no Relatório Fiscal às fls. 97, detalha minuciosamente a tentativa do recorrente de conferir natureza de lucros à remuneração por serviços prestados por sócios e não sócios, mediante infrações legais, contratuais e outras irregularidades, inclusive desvio de finalidade e simulação.

> no presente caso ficou demonstrado à saciedade que houve clara tentativa de conferir à remuneração por serviços prestados pelos sócios e por não sócios a roupagem de lucros, valendo-se de infrações à lei e ao contrato social, além de outras irregularidades sumarizadas acima, inclusive desvio de finalidade e simulação de ato.
>
> A realização de pagamentos de "lucros isentos" aos sócios antes mesmo de seu ingresso no quadro social, o pagamento de lucros a não-sócios, a escrituração de fatos contábeis não escorados em documentação hábil e idônea, o amplo

DOCUMENTO VALIDADO

> descompasso entre a escrita contábil e a real movimentação financeira caracterizam, a nosso sentir, o dolo.

Portanto não assiste razão ao recorrente.

Quanto à aplicação da alíquota de 150%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2- de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

> Art. 44 (...)
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (...)
>
> VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.
>
> 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (...)

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

2.6. DA INEXISTÊNCIA DE ATOS QUE AUTORIZEM A RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS SÓCIOS.

Os responsáveis solidários alegam às fls.1899 que não há qualquer conduta praticada pela empresa, muito menos pelos administradores que caracterizem a responsabilidade pessoal dos mesmos, nos termos do art. 135 do CTN, conforme a seguinte argumentação :

> Portanto, só haveria possibilidade de responsabilizar pessoalmente o sócio administrador pelos débitos fiscais, caso fosse provado que eles agiram com dolo ou fraude. Em síntese: existência de uma infração é condição necessária ao

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> desencadeamento da responsabilidade pessoal do administrador, mas não suficiente.
>
> Como não há, nos autos, qualquer prova de que os sócios administradores agiram com dolo ou fraude, não podem, portanto, serem responsabilizados pessoalmente pelos débitos da empresa, devendo ser excluídos do Autos de Infração.

A decisão recorrida não reconheceu a procedência das alegações dos responsáveis solidários, às fls.1855, vejamos :

> A Autoridade Tributária descreveu minuciosamente no relatório fiscal a conduta fraudulenta praticada, e o seu reflexo tributário para afastar a incidência das contribuições previdenciárias e da retenção na fonte do imposto sobre a renda Os dispositivos legais infringidos foram identificados no relatório fiscal e nos demonstrativos anexos de título "Descrição dos fatos e enquadramento legal". Creditou título específico no relatório fiscal para dispor sobre a responsabilidade tributária.

Não assiste razão aos responsáveis solidários.

O conjunto probatório constante do Relatório Fiscal evidenciou a prática de conduta fraudulenta voltada à evasão de contribuições previdenciárias e da retenção do imposto de renda na fonte. Verificou-se que os sócios-administradores, responsáveis pela gestão da sociedade nos termos do contrato social, participaram diretamente da ocultação do fato gerador, incorrendo em infração à legislação previdenciária.

Além disso, restou demonstrado que tais administradores possuíam interesse direto na atividade geradora dos rendimentos (prestação de serviços médicos) e se beneficiaram da sistemática adotada, mediante indevida desoneração tributária. Diante disso, mostra-se legítima a imputação de responsabilidade tributária pessoal, com fundamento no art. 135, III, do CTN, em razão da prática de atos com infração à lei e ao contrato social.

Por fim, conclui-se que a autoridade fiscal descreveu de forma detalhada a conduta ilícita, bem como os dispositivos legais infringidos e seus reflexos tributários, não havendo elementos que justifiquem o afastamento da responsabilização dos sócios-administradores.

Em caso envolvendo os mesmo sujeitos passivos, com a mesma matéria fática e jurídica, o CARF se posicionou da mesma maneira, vejamos :

> **ACÓRDÃO 2102-004.013**
>
> Porém, diante do vasto conjunto probatório existente no Relatório Fiscal, restou caracterizada a conduta fraudulenta praticada com o intuito de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e a retenção na fonte do imposto sobre a renda.
>
> Conforme cláusula décima-segunda do Contrato Social, os sócios administradores exercem a gestão da empresa e estavam à frente da sociedade, respondendo

DOCUMENTO VALIDADO

> legalmente pela ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, tendo assim responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação previdenciária.
>
> Vale destacar que tinham interesse direto na situação constituinte do fato gerador (prestação de serviços médicos) também se beneficiaram da evasão fiscal, ficando isentos de imposto de renda e de contribuições previdenciárias (cota do segurado).
>
> Entendo que deve ser mantida a decisão de aplicar a responsabilidade tributária aos sócios-administradores, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN:
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados;
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
>
> Ante o exposto, não assiste razão aos recorrentes.

Portanto, não assiste razão aos responsáveis solidários .

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, para na parte conhecida dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho

DOCUMENTO VALIDADO