



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.722319/2020-76
ACÓRDÃO	2201-012.484 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	QUEIROZ SERVIÇOS E GESTÃO EM SAÚDE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE. LUCROS DISTRIBUÍDOS A SÓCIOS. CARÁTER REMUNERATÓRIO. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS.

Possui natureza jurídica de remuneração o pagamento à profissionais de saúde por plantões realizados, sob a forma de distribuição de lucros, quando demonstrado a desvirtuação do instrumento com intuito de redução indevida da carga tributária. Neste caso, cabe à autoridade fiscal, diante do princípio da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, realizar a correta qualificação dos atos praticados, com o consequente lançamento das contribuições previdenciárias devidas.

PAGAMENTOS A SÓCIOS. ANTECIPAÇÃO DE LUCRO. INEXISTÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO. CARÁTER REMUNERATÓRIO. ART. 201, § 5º, DO DECRETO 3.048/1999.

Na ausência de discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, incide contribuição previdenciária sobre o valor total pago ou creditado a sócio, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DE DECIDIR EXPOSTAS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as nulidades e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça (substituta integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luana Esteves Freitas, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça.

RELATÓRIO

1 – DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 25/08/2020, pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os valores pagos a segurados contribuintes individuais no período de 01/2016 a 12/2017.

O contribuinte é uma sociedade empresarial, que presta de serviços médicos, mediante o fornecimento de mão de obra (médicos e enfermeiros) para hospitais, pronto socorros e postos de saúde da Secretaria de Saúde do Estado do Amazonas e secundariamente a entidades privadas, especificadamente para realizar atendimento em plantões e atendimentos na área de saúde, porém, na condição de sócios. Segundo a autoridade fiscal, tais serviços eram prestados aos tomadores dos serviços pelos sócios da empresa, que seriam profissionais da área saúde.

Segundo a cláusula terceira da consolidação do contrato, que trata do Capital Social, a partir de 30/05/2017 a sociedade passou a ter 139 (cento e trinta e nove) sócios, cuja participação no capital se situava entre os percentuais de 0,12% a 0,24%, com destaque para o seu sócio administrador, **Sr. JÚLIO CESAR FURTADO DE QUEIROZ**, com a participação de **70,38%** do capital social. Paralelamente, a cláusula oitava da consolidação do contrato social, que tratava da Distribuição dos Lucros, previa a **distribuição dos lucros proporcionalmente a produção de cada**

um, mesmo que antecipadamente, e que o lucro remanescente mensal seria distribuído ao sócio administrador.

Entendeu a autoridade lançadora que os serviços de saúde contratados eram prestados pessoalmente pelos sócios. Que o objetivo seria o fornecimento de mão-de-obra da área de saúde, para realização de plantões, procedimentos e atendimentos nos hospitais, pronto-socorros e unidades de saúde do Estado, sem que haja qualquer fornecimento de material ou pagamento de custos de instalações por parte desta empresa, já que o Estado/SUS as fornece. Destaca, ainda, que o contribuinte não é uma cooperativa, nem se transformou em uma sociedade simples. Foi constituída como sociedade empresária limitada, e continua até hoje com esta natureza jurídica.

Segundo a autoridade fiscal, a sociedade pertenceria a um grupo de empresas da área médica que sempre prestaram serviços, de forma preponderante, à Secretaria de Estado da Saúde do Amazonas, executando os serviços da mesma forma, com os mesmos profissionais e sem descontinuidade. Tal organização teria o objetivo de redução de custos tributários pois, ao deixar de recolher imposto de renda e contribuição para a previdência social.

Concluiu que a empresa fez uma engenharia contábil/tributária para fazer parecer que houve distribuição de lucros, mas os procedimentos adotados indicariam que tais valores pagos teriam características de remuneração pelo trabalho efetuado. Segundo narrado no relatório fiscal (fls. 54/67), tal natureza jurídica é evidenciada com base nos seguintes fatos, apurados com base nos documentos apresentados à fiscalização:

- A apuração e distribuição do lucro era realizada mensalmente, de forma que os profissionais da área médica recebam valores mensais, nos mesmos moldes de uma remuneração;
- A distribuição do lucro era proporcional à quantidade de trabalho realizado (plantões ou atendimentos), a despeito da participação societária. Tal constatação foi corroborada a partir da análise da escrituração contábil Digital/ECD, livro razão, especialmente as contas 612 - *LUCROS DISTRIB. PLANTÃO NORMAL*-2016 e 162 - *LUCROS A DISTRIBUIR*-2017. Os registros das distribuições de lucros nos anos de 2016 e 2017 aos sócios quotistas e administrador, obedeciam ao critério de desempenho e produtividade individual pelos serviços profissionais que cada um executava, conforme demonstrado nas planilhas ANEXO II (fls. 140/141) e ANEXO III (fls.142/172);
- Os serviços eram executados nas dependências das Unidades de Pronto Atendimento 24 h da Secretaria de Estado de Saúde do Amazonas;
- Os profissionais mais qualificados e bem remunerados (médicos, odontólogos e enfermeiros) foram admitidos como sócios da empresa para prestar serviços, seguindo o mesmo mecanismo utilizado pelas antigas

cooperativas médicas, hoje sociedades simples, para permitir a distribuição de lucros como forma de retribuição do trabalho;

- A Cláusula Terceira do contrato de prestação de serviços assegurava ao contratante o direito de exercer ampla, irrestrita e permanente fiscalização e avaliação das fases de execução dos serviços, inclusive quanto ao comportamento técnico do pessoal disponibilizado pela Contratada;
- A Cláusula Quinta estabelecia que as escalas de serviços deveriam ser feitas nominalmente e entregues a Direção da Unidade de Saúde, até o dia 25 de cada mês. As eventuais alterações na escala deveriam ser comunicadas antecipadamente pela Contratada, por escrito a Direção da Unidade de Saúde;
- O pagamento à Contratada estava condicionado ao cumprimento da escala de serviços de cada mês, devendo ser atestada pela Direção da Unidade de Saúde.
- Por meio de pesquisa nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), foi observado que somente os trabalhadores da área administrativa e técnicos nível médio na área de saúde eram informados nestas declarações. Não constavam na GFIP informações relativas aos profissionais da área médica de nível superior no que tange ao pagamento de pró-labore;

Como fundamento para a autuação, foi citado o inciso II, §5º, do art. 201, do Decreto 3.048/1999:

§ 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)

Para apuração dos valores lançados foram elaboradas duas planilhas que tiveram como base a planilha apresentada pelo sujeito passivo, onde constavam os nomes de todos os sócios e os valores recebidos como distribuição de lucro. A primeira planilha, denominada *PLAN1* –

REM PRÓ-LABORE DISTRIBUÍDA AOS SÓCIOS EM FORMA DE LUCROS (fls. 68/74), incluía a remuneração dos sócios nos anos de 2016 e 2017, que a empresa tratou como distribuição de lucro. A segunda planilha, denominada *PLAN2 – REMUNERAÇÃO HONORÁRIOS DISTRIBUÍDA AOS NÃO SÓCIOS EM FORMA DE LUCROS*, incluía os profissionais da área médica que não foram considerados sócios pela fiscalização, já que, embora suas admissões na sociedade tivessem sido aprovadas em assembleia geral, o registro do respectivo ato na Junta Comercial somente teria ocorrido no dia 30/05/2017, através da 3^a Alteração e Consolidação do Contrato Social da Empresa, datada de 01/10/2016.

Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75% sobre as contribuições lançadas, conforme previsão contida no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 29/09/2020 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Requer o julgamento conjunto do presente processo com o de número 10283.722318/2020-21, dada a existência de um único Relatório Fiscal e de conexão entre ambos;
- Que inclusão dos profissionais como sócios na Impugnante é absolutamente lícita e tem por propósito, a vinculação deste profissional a Impugnante”, não se tratando de “planejamento tributário, o que também seria lícita, tanto é assim que quanto aos demais profissionais, cuja dedicação ao negócio é menos relevante, todos foram contratados por regime CLT;
- Que não existe qualquer norma que obrigue ao pagamento de pro labore, o pagamento de pro labore é uma decisão da sociedade. Que somente o sócio administrador possui um pró-labore mensal, pois é o responsável pela administração da sociedade. Argumenta que o pró-labore é uma remuneração pelo serviço prestado à sociedade, em favor da sociedade e não para terceiros;
- Que não há vedação legal para as antecipações mensais de resultado, que podem ser distribuídos de forma desproporcional às quotas sociais, conforme previsto no contrato social da Impugnante” (cláusula oitava);
- Que o art. 1.006 do Código Civil prevê expressamente a situação dos autos, pois fala em lucros e não em remuneração. Também destaca que o artigo 110 do CTN expressamente veda que os conceitos civis sejam desvirtuados, visando ampliar o alcance da tributação;
- A impossibilidade de arbitramento do pró-labore, pois o art. 17, I, da Lei nº 6.464, de 1976, aplicado subsidiariamente às sociedades limitadas, prevê

expressamente que pelo menos 25% do lucro auferido pela sociedade deve ser obrigatoriamente distribuído;

- Que não procede o entendimento da fiscalização ao desconsiderar a qualificação de sócios, dos novos integrantes da sociedade, os quais foram admitidos na 3^a alteração contratual da sociedade”, sob o fundamento de que “a alteração contratual somente foi registrada no dia 30/05/2017 e que somente a partir de então seria possível se falar em distribuição de lucro a estes profissionais. Sustenta que a aprovação da inclusão destes na sociedade ocorreu em 01/10/2016, data em que a 3^a alteração contratual foi assinada por todos os sócios, inclusive pelos sócios ingressantes. Assim, desde 01/10/2016, independente do registro da alteração contratual na JUCEA, estes profissionais já faziam jus a todos os direitos de sócios tinha igualmente todos os deveres de sócios;
- Caso não seja acatado os argumentos anteriores, requer novo cálculo do crédito lançado, considerando que como limite individual do pró-labore o valor do pró-labore pago ao sócio administrador. E que 25% de todo o valor da remuneração seja tratado como lucro, tendo em vista se tratar do percentual obrigatório de distribuição nos termos da lei.

A Impugnação foi julgada improcedente em 17/06/2021 pelo Acórdão 109-006.776 - 6^a Turma da DRJ09 (fls. 497/517), cujos principais trechos foram transcritos adiante:

Preliminarmente, é necessário registrar que apesar da conexão existente entre os processos de nº 10283.722319/2020-76 (Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador) e de nº 10283.722318/2020-21 (Imposto de Renda Retido na Fonte), as Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJs) possuem competências materiais distintas, fato que impede a reunião dos feitos para julgamento único.

.....

Diante da circunstância descrita não há qualquer óbice processual para que referidos processos sejam distribuídos a Turmas de julgamento distintas, tampouco que esta julgadora aprecie a Impugnação ao lançamento consubstanciado nos autos em tela, referente à exigência de contribuição previdenciária (parte patronal) incidente sobre valores pagos a pessoas físicas (sócios e não sócios), a título de distribuição de lucros, cujo ponto controvertido diz respeito à caracterização dos prestadores de serviços como segurados contribuintes individuais.

.....

Das nulidades no âmbito do processo administrativo tributário federal

Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que a Impugnante foi

regularmente cientificada do AI, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa, a qual é a prova da inexistência de prejuízo, eis que contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais do lançamento.

No caso, foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivado o Auto de Infração atacado. Dessa forma, tendo sido lavrados por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.

.....

Do procedimento fiscal e do lançamento

Pagamentos efetuados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação

(....) Logo, se a autoridade fiscal, ao apreciar o caso concreto, identificar que, na realidade, estão presentes todos os indícios da figura do segurado contribuinte individual, deverá exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a tais segurados, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN1, uma vez que as normas tributárias, por sua natureza de direito público, são imperativas e inafastáveis por convenções particulares, sendo que a modificação da definição do sujeito passivo não pode ser oposta à Fazenda Pública, ao teor do disposto no artigo 123, do referido diploma legal.

Resta claro que, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Assim, com base no princípio da primazia da realidade sobre a forma, a Fiscalização considerou a existência de vínculo dos segurados contribuintes individuais com a empresa autuada.

.....

Os fatos relatados pela Fiscalização, se considerados de maneira isolada, poderiam não configurar, necessariamente, ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Considerados em conjunto, todavia, formam um todo inequívoco, ensejando a convicção a respeito da verdadeira situação fática ocorrida, na qual a prestação de serviços pelos segurados era feita em prol da empresa autuada. Na verdade, pouco importa o rótulo dado à relação jurídica formalmente ajustada se a realidade evidencia a existência de uma relação de trabalho, no caso, sem vínculo empregatício.

11.13. Observa-se que, no caso em tela, são inúmeros os indícios que demonstram que a forma adotada pelo sujeito passivo é apenas aparente, tratando-se, na verdade, de pagamento de remuneração a contribuintes individuais pelo trabalho prestado à sociedade.

.....

11.14. Dessa forma, diante da situação fática encontrada, houve por bem o Auditor-Fiscal caracterizar as pessoas físicas (sócios e não sócios) como segurados contribuintes individuais, para fins previdenciários, sendo a empresa autuada diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições patronais previstas no art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, o que motivou a constituição do crédito tributário correspondente.

Do pagamento de “pro labore”

12.1. A alegação do Impugnante de que a lei não obriga a empresa ao pagamento do “pro-labore” é adequada nas situações em que nenhum valor é pago ao sócio, a qualquer título. Porém, tal tese não se ajusta ao caso em que o pagamento da retribuição pelo trabalho não é discriminado da distribuição de lucros. Nesta situação, o valor distribuído aos sócios a título de lucros viria a remunerar também o trabalho realizado pelo sócio, porém disfarçada como provenientes do seu capital social. Em ocorrendo tal situação, e não havendo a possibilidade de se determinar quanto do valor é pago a título de trabalho e quanto é proveniente do capital social, tem-se que os valores totais pagos aos sócios devem ser considerados como remuneração pelo trabalho.

12.2. Ressalte-se que a tributação sobre o valor total dos lucros distribuídos, como se remuneração fosse, foi ocasionado pelo fato de os valores contabilizados não discriminarem a parcela relativa ao “pro labore” daquela paga a título de distribuição de lucros. Quando a sociedade contabiliza de forma consolidada ambas as parcelas, tal fato impossibilita aferir quanto do valor é pago como contrapartida pela prestação de serviço da retribuição pelo capital investido pelos sócios. Em ocorrendo esta situação, como no presente caso, deve-se aplicar o contido no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999(...)

.....

12.4. E tem sentido esta previsão, pois se há as duas formas de remuneração, cada qual com uma natureza e tratamento jurídico-tributário distinto, existe o necessário e evidente dever do contribuinte de separar as duas dimensões financeiras, comprovando-as devidamente pelos lançamentos contábeis. Caso contrário, tanto a sociedade quanto seus sócios estariam se beneficiando indevidamente. Aliás, também os contratantes (tomadores dos serviços) são beneficiados com essas contratações, uma vez que evitam a formação de vínculo trabalhista com os prestadores diretos dos serviços e o recolhimento dos encargos previdenciários e trabalhistas decorrentes.

.....

Da distribuição de lucros

13.4. Em outras palavras, o pagamento sem observância da proporção das quotas societárias além de ser irregular por si só, também representa elemento que demonstra uma irregularidade mais ampla, consistente na ausência de critério e utilização da distribuição de lucros para o pagamento da remuneração pelos serviços prestados pelos sócios, ou seja, o objetivo da empresa era remunerar os sócios mediante distribuição de lucros.

13.5. Ressalte-se que é perfeitamente cabível a distribuição de lucros enquanto retorno ao capital investido pelas pessoas físicas quando da integralização do capital social. Sobre esta distribuição de lucros não incidem contribuições sociais previdenciárias, vez que decorrente do próprio capital empregado, enquanto um fruto de natureza eminentemente civil. No entanto, também é possível que os sócios trabalhem em prol da sociedade, de forma a ser cabível a sua remuneração pelos serviços prestados.

13.6. No sentido que se põe, é perfeitamente harmônico que a mesma pessoa física, na qualidade de sócio de uma sociedade, seja, ao mesmo tempo, beneficiária da distribuição de lucros (decorrente do emprego do capital) e de remuneração por atuação gerencial ou mesmo profissional na empresa (pro labore).

.....

13.8. No caso concreto, conforme restou demonstrado nos autos, a distribuição de lucros se deu proporcionalmente ao trabalho efetuado pelos “sócios” perante o tomador dos serviços e não na proporção da participação no capital social da empresa, restando nítido o caráter de contraprestação pelo labor executado. E, não havendo discriminação de valores (a título de remuneração do sócio que presta serviços e a título de antecipação de lucros) é cabível, conforme estabelecido na legislação, à incidência da contribuição previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos.

13.9. Portanto, os pagamentos efetuados aos sócios pelo trabalho que realizam, ainda que a título de antecipação de lucro, são tributados e compõem o rol de contribuições da empresa. Ressalte-se que a participação nos lucros ou resultados da empresa não integra o salário de contribuição, exclusivamente, quando paga ou creditada de acordo com lei específica (art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212, de 1991), o que não foi observado pelo sujeito passivo, conforme expandido neste voto.

13.10. Dessa forma, no caso presente, por não se tratar de distribuição de lucros e, sim, de remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, tem-se que a Fiscalização não alterou o alcance de institutos, conceitos e formas provenientes do direito privado, não violando, portanto, os termos do art. 110, do CTN, como quer fazer crer a Impugnante.

13.12. Quanto aos pagamentos a não sócios, a Impugnante alega que “a fiscalização desconsidera a qualificação de sócios, dos novos integrantes da

sociedade, os quais foram admitidos na 3^a alteração contratual da sociedade”, que foi assinada por todos os sócios em 01/10/2016, inclusive os ingressantes, defendendo que, “independente do registro da alteração contratual na JUCEA, estes profissionais já faziam jus a todos os direitos de sócios”, tendo igualmente todos os deveres de sócios.

13.13. Ocorre que as alterações em contratos sociais de empresas devem ser realizadas por documentos formais, os quais, após a assinatura dos interessados e legalmente obrigados, devem ser levadas a registro, a fim de produzir efeitos em relação a terceiros. Portanto, ainda que a alteração contratual (sem o devido registro) se torne oponível entre as partes, não se torna em relação a terceiros, pois é o registro no órgão competente que confere a devida publicidade ao ato.

.....

13.18. Dessa forma, não tendo a Impugnante apresentado elementos de fato e de direito que pudessem afastar os fatos que lhe foram imputados pela Fiscalização nos autos em tela, deve ser mantido o crédito tributário exigido.

Conclusão

14. Ante o exposto, VOTO pela improcedência da impugnação apresentada e pela manutenção do crédito tributário exigido.

3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Após ciência, em 20/07/2021, da decisão de 1^a instância (fls. 221), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 12/08/2021, reproduzindo as alegações trazidas na impugnação, relacionadas no item 2.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar de nulidade

O Recorrente entende que o auto de infração, objeto do presente processo, deveria ter sido julgado em conjunto com o lançamento de ofício do imposto de renda retido na fonte (processo nº 10283-722318/2020-21). Argumenta que decorreram do mesmo procedimento fiscal e da mesma situação fática, e que a conexão era evidente, na medida que compartilham o mesmo relatório fiscal.

Diante da negativa do julgador de 1^a instância para reunião dos processos em razão das competências por matéria, argui a nulidade da decisão recorrida, citando o art. 9º da Portaria MF 341/2011 e o art. 47 da Portaria MF 343/2015.

Embora o julgamento em conjunto dos autos de infrações 102283.722318/2020-21 e 10283.722319/2020-76, como propôs o recorrente, possa parecer conveniente, de maneira a evitar decisões contraditórias sobre a mesma questão, tal reunião não é obrigatória, como faz crer o contribuinte. A Portaria MF 341/2011, alterada pela Portaria MF 571/2013, estabeleceu as seguintes diretrizes para a distribuição processual no âmbito das delegacias de julgamento:

Art. 9º A identificação dos processos a serem distribuídos às DRJ será realizada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), observadas as prioridades estabelecidas na legislação, a semelhança e conexão de matérias, a capacidade de julgamento e a **competência material de cada DRJ**. (grifamos)

§ 1º Os critérios para distribuição de processos às Turmas são definidos pelo Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, observadas as prioridades e preferências estabelecidas na legislação, a semelhança e conexão de matérias e as diretrizes oriundas da Cocaj.

É importante ressaltar que a norma transcrita tem como objetivo regular a distribuição interna dos processos, de acordo com a conveniência da administração. Em momento algum determinou a reunião obrigatória de processos conexos para julgamento conjunto. Nota-se que a conexão de matéria é apenas um dos critérios relacionados, juntamente com a competência material de cada DRJ. Portanto incabível a alegação de nulidade com base na ausência de julgamento conjunto dos processos mencionados.

Ademais, a impugnação no processo nº 10283.722318/2020-21 foi julgada improcedente em 15/06/2023. A 12^a TURMA/DRJ09 reconheceu o caráter remuneratório das parcelas pagas a título de distribuição de lucros. Portanto ambas as decisões convergiram para o mesmo entendimento, não ensejando quaisquer prejuízos ao direito de defesa do recorrente.

Mérito

A questão central a ser tratada neste julgamento se refere à validade da distribuição de lucros aos sócios da empresa Queiroz Serviços e Gestão em Saúde. A autoridade fiscal considerou que teria ocorrido planejamento tributário abusivo, na medida que a empresa teria admitido em seu quadro societário profissionais da área médica, que eram alocados em unidades de saúde públicas, com intuito de redução da carga fiscal previdenciária.

Segundo a autoridade lançadora, as parcelas de lucros distribuídos configuravam remuneração disfarçada, já que não tinham relação com a parcela do capital social detida pelos profissionais, mas com a carga de trabalho de cada um.

Além da descaracterização da parcela de lucros distribuídos aos sócios efetivamente admitidos, parte do lançamento se refere a lucros distribuídos a profissionais que não revestiam a

condição de sócio no momento do pagamento, considerando a data de registro do ato de admissão na junta comercial.

A peça recursal apresentada reproduz as mesmas alegações trazidas na impugnação, que não foram acatadas pelo julgador de 1^a instância.

Inicialmente discorre sobre os motivos econômicos para a adoção do modelo de inclusão dos profissionais como sócios. Argumenta que tal prática é lícita, e visava a atração destes profissionais, permitindo ganho de competitividade no mercado de prestação de serviços de saúde.

Alega que não existe norma que obrigue o pagamento de pró-labore. Que os sócios não prestavam serviços à empresa, mas aos contratantes. Que a distribuição de lucros desproporcionais ao capital investido não é vedado. Que a empresa teria auferido lucro suficiente para ser distribuída aos sócios.

Diante de todos os elementos presentes, é necessário que se compreenda o contexto em que se deu a prestação de serviços dos profissionais sócios. Os documentos contidos nos autos nos permite concluir que o contrato celebrado entre o Recorrente e a Secretaria de Saúde do Estado do Amazonas tinha como objeto a cessão de mão-de-obra especializada para prestação de serviços médicos hospitalares nas Unidades de Pronto Atendimento do estado.

Não se trata de situação incomum o emprego em larga escala da terceirização na área médica, visando a redução de custos trabalhistas e fiscais, além de permitir maior agilidade na contratação de profissionais. Em muitas situações tal contratação se dá de forma irregular, com a utilização do instituto da pejotização, por meio do qual se mascara a relação de emprego entre o trabalhador e a unidade de saúde.

No caso concreto em análise não se discute possível utilização de pejotização com o intuito de fraude à relação empregatícia. A autoridade fiscal não buscou demonstrar possível vínculo de trabalho entre os profissionais de saúde e a Recorrente, ou entre a estes primeiros e a Secretaria de Estado de Saúde (contratante). O lançamento foi motivado pelo entendimento de que as valores recebidos pelos sócios minoritários (profissionais médicos) a título de lucros distribuídos representavam remuneração disfarçada. Portanto, a solução do presente litígio se reduz a verificar a correta classificação jurídica dos valores distribuídos aos sócios.

Inicialmente, cabe razão ao Recorrente, ao alegar que a legislação vigente não obriga o pagamento de pró-labore aos sócios. Assim sendo, a simples ausência destes pagamento não permite que a autoridade fiscal arbitre valores de pró-labore. No entanto, necessário se faz necessário que o contribuinte demonstre, por meio da escrituração e das demonstrações contábeis, a regularidade dos valores distribuídos, sendo vedado o pagamento disfarçado de remuneração por meio de lucros e dividendos.

Quanto à distribuição de lucros com base na produção individual do sócio, a despeito da participação societária, este conselho tem firmado posição no sentido do

reconhecimento da regularidade, desde que prevista no contrato social e atenda os demais requisitos legais, conforme ementas de decisões adiante transcritas:

SOCIEDADE SIMPLES. REMUNERAÇÃO DO SÓCIO. PRÓ-LABORE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SEGREGAÇÃO.

Superado o único entrave imposto pela Fiscalização para aceitar a distribuição de lucros efetuada pela empresa - critério de distribuição com base na produção do sócio e não conforme o capital social - não há que se falar em limitação dos lucros distribuídos, por extrapolarem o percentual estabelecido para o Lucro Presumido, uma vez que tal limitação não foi aventada na autuação.(Acórdão nº 9202-010.159, 24/11/2021, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo).

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. SOCIEDADE DE MÉDICOS. LIBERDADE DE PACTUAÇÃO. CONTABILIDADE E CONTRATO SOCIAL REGULARES. LUCROS RECEBIDOS E EFETIVADOS.

Não há vedação legal no que se refere à distribuição desproporcional de lucros em relação à participação social, nas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, quando o contrato social for claro ao dispor sobre tal distribuição, e os registros contábeis contabilizarem regularmente o lucro.(Acórdão 2201-012.005, 04/11/2025, Relator Fernando Gomes Favacho).

Apesar do reconhecimento da ausência de vedação à distribuição de lucros com base na produção individual de cada sócio nas sociedades formadas por profissionais da área de saúde, bem como da desobrigação ao pagamento de pró-labore a esses profissionais, cabe à autoridade fiscal verificar no caso concreto se a distribuição de lucros e dividendos estaria sendo utilizada para disfarçar o pagamento de remuneração.

Analizando os fatos narrados no relatório fiscal e nos demais documentos anexados aos autos, nos parece evidente que não estamos diante de uma sociedade, cujos sócios são constituídos profissionais especializados, que se reúnem para a prestação de serviços a terceiros, onde os lucros são distribuídos conforme a produção de cada sócio. Os fatos demonstram a existência de uma sociedade empresarial, controlada pelo sócio majoritário, *Sr. JÚLIO CESAR FURTADO DE QUEIROZ*, que tem como objeto social a prestação de serviço, sob cessão de mão-de-obra, a órgãos públicos do Estado do Amazonas.

O contrato de prestação de serviços (fls. 235/266), assinado pelo sócio *GABRIEL MOREIRA FURTADO DE QUEIROZ* (filho do Sr. Júlio), demonstra claramente a natureza dos serviços prestados, que envolvia o fornecimento de mão-de-obra para o cumprimento de plantões em unidades de saúde. Nota-se que inexiste qualquer participação dos sócios profissionais na celebração dos referidos contratos, ficando estes submetidos às cláusulas já pactuadas entre os sócios fundadores da sociedade e o Estado do Amazonas.

O próprio Recorrente reconhece em sua peça recursal que a partir de 2015 resolveu admitir o ingresso na sociedade de profissionais da área médica com objetivo de ganhar mercado.

Que tal decisão se deu diante das dificuldades de contratar tais profissionais, conforme trecho transscrito:

Desta forma, a Recorrente entendeu que a única forma de convencer os profissionais a trabalharem consigo seria oferecer-lhes sociedade. Assim, o modelo da oferta de sociedade aos profissionais de nível superior, essenciais para a realização da atividade fim da Recorrente, foi a única forma da empresa evoluir e ganhar mercado.

Nota-se que somente em 2015, quando os sócios fundadores da Recorrente optaram por abrir a sociedade e passar quotas desta aos médicos, odontólogos e fisioterapeutas, é que a Recorrente cresceu e conseguiu ganhar mercado.

A despeito da possibilidade de recebimento de valores decorrentes de serviços profissionais prestados a terceiros sob a forma de lucros distribuídos, não é admitido a utilização deste instrumento societário com objetivo de mascarar o pagamento de remuneração, e a consequente redução da carga fiscal previdenciária. Neste sentido o art.201, § 5º, do Decreto 3.048/1999 previu:

§ 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)

Por certo, o dispositivo normativo pretendeu disciplinar a questão, de maneira a inibir possíveis abusos de forma por meio de pagamento de remuneração disfarçada sob o manto da distribuição de lucros.

Ademais, não foram anexados aos autos quaisquer documentos ou demonstração contábeis que pudesse comprovar a regularidade da distribuição de lucros.

Em recente decisão, esta turma julgadora, em caso similar, decidiu que a remuneração disfarçada sob a forma de distribuição de lucros pode ser descaracterizada pela autoridade fiscal quando os elementos de fato apontam para tal. Assim, transcrevo ementa da decisão proferida no acórdão 2201-012.014:

SOCIEDADE SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO PELO TRABALHO.

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente a relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, os valores recebidos por pessoa integrante do quadro societário que se revela, na verdade, apenas um prestador de serviço para a sociedade da qual é sócio, na condição de contribuinte individual, devem ser qualificados segundo a sua natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, em detrimento da denominação adotada de lucros distribuídos. (Acórdão 2201-012.014, de 05/02/2025, redatora designada Débora Fófano dos Santos).

Demais alegações

Argumenta que a autoridade fiscal não poderia ter arbitrado o valor do pró-labore em 100% do lucro distribuído, já que o artigo 17, I da Lei 6.404/76 prevê expressamente que pelo menos 25% do lucro auferido pela sociedade deve ser obrigatoriamente distribuído. Ocorre que, como ficou demonstrado, o suposto lucro distribuído correspondia à remuneração paga aos profissionais pelo cumprimento de plantões, portanto incabível tal alegação, diante da constatação do caráter remuneratório da verba.

Por fim, alega que a data a ser considerada para a inclusão dos sócios, admitidos na 3^a alteração contratual da sociedade, deveria ser 01/10/2016, ocasião em que o instrumento foi assinado por todos os sócios. Desta forma, entende que as distribuições ocorridas de 01/2017 a 05/2017 não poderiam ter sido consideradas como remuneração a autônomos, com base neste critério.

Com relação à esta última alegação, por concordar com razões de decidir manifestadas na decisão recorrida, mantendo, com base no art.114, § 12, Inciso I, do RICARF, o entendimento quanto à necessidade de registro da alteração contratual na Junta Comercial para fixação da data de ingresso de novos sócios. Sendo assim, transcrevo trecho do acórdão 109-006.776

13.12. Quanto aos pagamentos a não sócios, a Impugnante alega que “a fiscalização desconsidera a qualificação de sócios, dos novos integrantes da sociedade, os quais foram admitidos na 3^a alteração contratual da sociedade”, que foi assinada por todos os sócios em 01/10/2016, inclusive os ingressantes, defendendo que, “independente do registro da alteração contratual na JUCEA, estes profissionais já faziam jus a todos os direitos de sócios”, tendo igualmente todos os deveres de sócios.

13.13. Ocorre que as alterações em contratos sociais de empresas devem ser realizadas por documentos formais, os quais, após a assinatura dos interessados e legalmente obrigados, devem ser levadas a registro, a fim de produzir efeitos em relação a terceiros. Portanto, ainda que a alteração contratual (sem o devido registro) se torne oponível entre as partes, não se torna em relação a terceiros, pois é o registro no órgão competente que confere a devida publicidade ao ato.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as nulidades, e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva