



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721502/2014-42
ACÓRDÃO	2101-003.131 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERSON MIRANDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA CARF Nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº. 162.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. PRESENÇA DOS ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. ANÁLISE DOS ELEMENTOS FÁTICOS PROBATÓRIOS.

Demonstrada nos autos, a partir dos elementos probatórios apresentados pela autoridade fiscal, a interposição de pessoas jurídicas na contratação de serviços, mediante averiguação quanto à presença dos requisitos da relação de emprego, correto o procedimento fiscal ao enquadrar as pessoas físicas, contratadas em tais condições, como segurados empregados do tomador.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em

instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Restando comprovada a ocorrência de dolo por parte do contribuinte, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada. Contudo, em função da alteração legislativa trazida pelo Art. 14 da Lei 14.689/2023, o montante desta multa restringe-se ao montante de 100% do crédito tributário apurado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 3404/3450) interposto por GERSON MIRANDA, em face do Acórdão nº. 15-38.785 (e-fls. 3378/3396), que julgou a impugnação procedente em parte.

Em sua origem, o crédito tributário resultou do lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos-calendário de 2010, 2011, 2012, para exigência de imposto, acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão das seguintes infrações:

- a) omissão de rendimentos referentes às receitas da ANGIOMOC atribuídas ao sócio, nos valores de R\$ 418.858,30, R\$ 659.062,84 e R\$ 653.846,17, nos anos de 2010, 2011 e 2012. A ANGIOMOC não existiria de fato, tendo sido utilizada por seus sócios para reduzir o recolhimento de tributos federais de forma indevida e fraudulenta. Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%;
- b) omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, de titularidade do autuado, nos montantes de R\$ 130.714,09, R\$ 161.955,42 e R\$ 157.362,10, nos anos de 2010, 2011 e 2012. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal e apresentou impugnação (e-fls. 3227/3277), assim sintetizada pela decisão de piso:

1. o lançamento seria nulo por afronta aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade, na medida em que a fiscalização teve motivação política, principalmente quanto ao fato de os rendimentos já terem sido tributados na pessoa jurídica;
2. a desconsideração de que a ANGIMOC teria prestado os serviços médicos, tendo faturado, destacado, apurado e recolhido os tributos e, somente depois distribuído os lucros aos sócios, e a conclusão pela existência de relação de emprego do autuado com a Santa Casa de Montes Claros, com a consequente tributação na pessoa física, decorreram de pura presunção originada nas declarações políticas do Prefeito Municipal de Montes Claros;
3. a ação fiscal teria se iniciado logo após as notícias veiculadas pela imprensa local e em sítios da internet que informavam a guerra política instaurada pelo Prefeito Municipal de Montes Claros e a Santa Casa, em maio de 2013. Dentre

outras acusações, o prefeito teria afirmado que 30% da receita do hospital seria para pagar empresas terceirizadas que funcionavam dentro da própria Santa Casa, que o hospital sonegava 27,5% do imposto de renda e que os médicos se utilizavam da filantropia da Santa Casa para não pagar impostos;

4. inexistente dispositivo legal cível ou tributário que vincule o local da sede de uma pessoa jurídica como sendo o local onde a mesma deva desenvolver suas atividades. A ANGIOMOC seria uma prestadora de saúde de alta complexidade, que atua no atendimento direto aos pacientes internados nas unidades hospitalares, e mantém parcerias com laboratórios, tais como BIOTRONIK e a SIGNUS, com o objetivo de compartilhar e adquirir conhecimento. A realização de procedimentos como os de cateterismo, arteriografia, angioplastia e angioprótese não poderiam ser prestados fora das dependências específicas das unidades hospitalares. Seria impossível o atuado, de forma isolada, sem a soma dos esforços de seus sócios e sob a forma de uma sociedade de profissionais, prestar os serviços de maneira tão ampla como realizado;

5. todas as pessoas jurídicas diligenciadas afirmaram e comprovaram documentalmente que a relação jurídica delas foi com a ANGIOMOC, com a emissão e escrituração de todos os documentos legais para acobertar as prestações de serviços e que inexistente qualquer relação de emprego ou de prestação de serviço autônomo com os sócios da empresa. Mesmo os valores depositados diretamente em conta bancária do atuado, foram devidamente declarados e tributados pela ANGIOMOC, foram recebidos a título de distribuição de lucros;

6. a Sra. Eleusa Maria Alves, funcionária da ANGIOMOC, e a Sra. Lorrans Gizele Soares Correa, administradora da CARDIOCENTER, diligenciadas pela fiscalização, fizeram referência à pessoa jurídica ANGIOMOC e somente afirmaram que a ANGIOMOC prestava serviços exclusivamente dentro da Santa Casa, e que a mesma funcionava no setor de hemodinâmica da Santa Casa, nada mais;

7. em 05/06/2014, a ANGIOMOC foi intimada de que teve sua inscrição no CNPJ suspensa em razão de representação fiscal constante no processo nº 10670.720794/2014-04, mas esta apresentou defesa e, em 07/07/2014, foi publicado despacho tornando sem efeito o edital de intimação e reativando o CNPJ;

8. ainda em 07/07/2014, foi publicado o Ato Declaratório Executivo nº 3, tornando inapta a inscrição no CNPJ da ANGIOMOC, sob o único fundamento de não ter sido localizada no endereço cadastral. Portanto, afastou-se qualquer hipótese de se considerar a ANGIOMOC como pessoa jurídica inexistente de fato, posto não se tratar, neste caso, da hipótese do art. 27, inciso II, alínea “b” e art. 29 da Instrução Normativa RFB nº 1470, de 2014, em razão dos integrantes de seu quadro societário sempre terem sido localizados e comparecerem sempre que solicitados pela fiscalização;

9. contudo, a inaptidão do CNPJ e inclusão da ANGIOMOC e de seus sócios no CADIN, por determinação do Ato Declaratório Executivo nº 3, mesmo com a fiscalização em andamento, antes de qualquer exigência fiscal formalizada, evidenciam o cunho político e a perseguição pessoal física do autuado. Tais medidas foram arbitrárias e desnecessárias, e trouxeram enormes danos financeiros, econômicos, creditícios à ANGIOMOC e ao autuado;

10. em 15/08/2014, foi exarado despacho decisório afastando de forma definitiva a inaptidão do CNPJ da ANGIOMOC. Restou comprovado a condição de pessoa jurídica apta, devidamente regular e em pleno exercício de suas atividades fins, demonstrando que a simples eleição do local de sua sede não é elemento suficiente para lhe atribuir a condição de inexistente de fato ou determinar a inaptidão de seu CNPJ;

11. as legislações civil, comercial e a tributária não proíbem ou vedam a livre associação, sob a forma de pessoa jurídica, de pessoas que exerçam profissões regulamentadas e nem tampouco, condiciona que tais atividades só possam ou devam ser praticadas na sede da pessoa jurídica assim constituída;

12. não procede a alegação de que falte a ANGIOMOC ativo imobilizado que justifique sua existência de fato, pois, por se tratar de sociedade de profissionais, seu maior patrimônio são intangíveis, representados pelo conhecimento, acervo técnico/científico, intelectual, ético e nas competências específicas de cada um de seus sócios;

13. não procede a alegação de que o autuado e seus sócios desempenhem suas funções médicas exclusivamente na Santa Casa de Montes Claros, nem restou provada a alegada relação de emprego com tal instituição. A própria fiscalização reconheceu a relação de trabalho do impugnante com vários outros estabelecimentos hospitalares, como a Fundação de Saúde Dílson de Quadros Godinho e a Prontoclínica e Hospitais São Lucas S/A;

14. A Santa Casa, a Prontoclinica e Hospitais São Lucas, a Biotronik, a Signus, a Fundação de Saúde Dílson Godinho e a SANCOOP, são tomadores dos serviços/trabalhos (intermediários) e a ANGIOMOC é a prestadora dos serviços/trabalhos, porém seus serviços não são prestados diretamente aos tomadores e sim aos usuários finais (pacientes/clientes). Não realiza portanto trabalho assalariado (exercício de emprego) ou do trabalho não assalariado (trabalho autônomo), mas sim prestação de serviços sob a forma de sociedade de profissionais;

15. inexistem nos autos quaisquer elementos fático-jurídicos que permitam às autoridades fiscais concluir pela existência dos requisitos indispensáveis à caracterização da relação de emprego, tais como: a subordinação, a pessoalidade, a continuidade e da onerosidade;

16. inexistiu qualquer omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica pelo autuado, sendo que a totalidade das receitas da ANGIOMOC, a ele atribuídas na

condição de sócio, foram, integralmente, faturadas e tributadas pela pessoa jurídica;

17. os depósitos bancários apontados como de origem não comprovada seriam provenientes de distribuição de lucros pela ANGIOMOC. Os demais créditos, em valores superiores aos originados da pessoa jurídica, estariam relacionados a alienações de participações societárias e a simples movimentação financeira. Relaciona, às fls. 3278/3282, os depósitos cuja documentação comprobatória junta à sua impugnação, às fls. 3289/3359;

18. o fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, portanto, é improcedente o lançamento realizado com base exclusivamente em depósitos ou extratos bancários, sem provas ou indícios de que tais valores tenham se agregado ao patrimônio do contribuinte. Caberia à fiscalização comprovar o nexo causal entre os depósitos e a aquisição de renda ou variação patrimonial não justificada pelos rendimentos declarados;

19. vários depósitos objeto do lançamento fiscal tiveram origem comprovada, tais como os decorrentes da alienação de suas quotas do capital social da Angiosete Sociedade Médica Ltda., para os sócios remanescentes, pelo valor total de R\$ 150.872,39 (parcelas identificadas, às fls. 3365); e de suas quotas no capital social da Angiosempre Sociedade Médica Ltda., para os sócios remanescente, pelo valor total de R\$ 251.000,00 (parcelas identificadas, às fls.3361). Se estes valores configurarem lucro, devem ser apurados sob a forma de ganho de capital e, não se sujeitam a tributação na tabela progressiva;

20. não foi deduzido, para efeito do lançamento dos rendimentos presumidos como omitidos, o limite anual de R\$ 80.000,00, previsto no inciso II, do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

21. a ANGIOMOC é pessoa jurídica constituída nos termos das leis brasileiras e tem por atividade a prestação de serviços médicos, se encontrando em plena e regular atividade, sendo impossível, sob qualquer ótica ou sob qualquer fundamento, querer supor que sua constituição e funcionamento tenham por objetivo ocultar ou dificultar a apuração e recolhimento de qualquer tributo. Não foi demonstrada de forma clara a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada, sendo incabível a aplicação da multa qualificada;

22. mesmo a exigência da multa de ofício no percentual de 75% fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como da vedação ao confisco e da capacidade contributiva. Impossível se imputar penalidade em caso de dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato, nos termos do art. 112 do CTN;

23. requer a realização de prova pericial contábil para responder os quesitos relacionados às fls. 3268/3271, em razão de “que a Administração Federal tem interesse próprio envolvido nessa fiscalização, podendo ser, e o é muitas vezes, parcial nas suas análises e averiguações, o que não acontece com o perito que

elabora o seu laudo em atenção à realidade dos fatos e não para atender a interesse das partes”. Indica seu assistente técnico, às fls. 3272.

Os autos foram encaminhados para julgamento e, como antecipado, foi proferido o Acórdão nº. 15-38.785 (e-fls. 3378/3396), que julgou a impugnação procedente em parte, e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Presumem-se rendimentos omitidos os depósitos de origem não comprovada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

As exigências relativas aos créditos não relacionados à ANGIOMOC, foi excluído o valor de R\$ 60.052,50, tendo sido mantidos os demais valores.

O contribuinte foi cientificado do resultado de julgamento pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 3401) em 11/06/2015, e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 3404/3450) em 10/07/2015, conforme carimbo de protocolo, com os seguintes argumentos (em tópicos):

- TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO;
- DA LAVRATURA DO AI E DO ACÓRDÃO RECORRIDO, NULIDADE;
- MÉRITO: DA MATÉRIA LITIGIOSA.
- DA INEQUÍVOCA EXISTÊNCIA DA ANGIOMOC COMO SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS MÉDICOS - SERVIÇOS DE ALTA COMPLEXIDADE - RELAÇÃO DE TRABALHO - INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE EMPREGO DO RECORRENTE COM OS TOMADORES DE SERVIÇOS - RENDIMENTOS INTEGRALMENTE TRIBUTADOS NA PESSOA JURÍDICA.
- II - INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS RELACIONADA AOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO -MOVIMENTAÇÃO DE VALORES PRÓPRIOS JÁ TRIBUTADOS -ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - NOVA TRIBUTAÇÃO PELA \ TABELA PROGRESSIVA DO IRPF - IMPOSSIBILIDADE.
- III - DA CORRETA INTERPRETAÇÃO DA PRESUNÇÃO TRAZIDA PELO ART. 42 DA LEI 9.430/96

- IV - ALEGAÇÃO DE INTUITO DE FRAUDE - PESSOA JURÍDICA REGULAR E APTA - OPERAÇÕES TRIBUTADAS E DECLARADAS - MERA PRESUNÇÃO - MULTA DE OFÍCIO DE 150% - INAPLICABILIDADE - PENALIDADE EXTREMAMENTE DESPROPORCIONAL À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - REDUÇÃO.
- V - DA DESNECESSÁRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E DA INTENÇÃO DOLOSA DE FRAUDAR O FISCO.

Na sequência, o processo foi encaminhado para julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, como também reconhece o despacho de encaminhamento (e-fl. 3452). Porém, atende parcialmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, devendo ser parcialmente conhecido.

É que o recorrente traz no tópico V do seu Recurso Voluntário, intitulado “DA DESNECESSÁRIA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E DA INTENÇÃO DOLOSA DE FRAUDAR O FISCO” argumentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) que não são de competência do CARF, nos termos da Súmula nº. 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Sendo assim, deixo de conhecer dos argumentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais.

2. Resumo da autuação

Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 15/202) e documentos (204/32019), o Auto de Infração foi lavrado após a fiscalização colher documentos e informações não só do recorrente, mas também das empresas:

- ANGIOMOC SERVICOS MÉDICOS LTDA – ME
- IRMANDADE NOSSA SENHORA DAS MERCÊS DE MONTES CLAROS, que é Hospital Santa Casa de Montes Claros;
- CENTRO DE CARDIOLOGIA DO NORTE DE MINAS LTDA – EPP (CARDIOCENTER);
- ANGIOSEMPER SOCIEDADE MÉDICA LTDA;
- PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS AS;
- FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO;
- BIOTRONIK COMERCIAL MÉDICA LTDA;
- SIGNUS DO BRASIL COMÉRCIO DE MATERIAIS HOSPITALARES LTDA – ME;
- COOPERATIVA DE TRABALHO DOS MÉDICOS E PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE DO NORTE DE MINAS LTDA;
- ANGIOSEMPER SOCIEDADE MÉDICA LTDA – EPP.

A fiscalização esclareceu que, em suas declarações de ajuste anual, o recorrente teria declarado, para os anos-calendário de 2010 a 2012, ter recebido rendimentos da ANGIOMOC, decorrentes de distribuição de lucros, ou seja, rendimentos isentos e não tributáveis. Após o início da fiscalização, as DIRPFs referentes aos anos-calendário 2011 e 2012 foram retificadas em 21/mar/2014. Foram alterados os lucros recebidos da ANGIOMOC, reduzindo os valores originalmente declarados.

Gérson Miranda é sócio da ANGIOMOC juntamente com dois outros médicos, Vagner Vinícius Ferreira e Zandonai Miranda¹. Conforme esclarecido pela fiscalização, eles são médicos, cardiologistas, e trabalharam ou trabalham como hemodinamicistas no setor de hemodinâmica da Santa Casa de Montes Claros. Nos anos fiscalizados os três foram plantonistas nesse setor e a chefia foi exercida por Gérson.

A fiscalização entendeu que o recorrente e seus sócios teriam adotado planejamento tributário abusivo ao usar uma **empresa inexistente para reduzir a tributação de forma fraudulenta**. No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização elabora cálculo comparativo da tributação na pessoa física ou na pessoa jurídica da ANGIOMOC para mostrar as vantagens na constituição da pessoa jurídica. Ademais, aponta como outras vantagens da estrutura adotada:

- A ANGIOMOC teve como cliente em 2012 a BIOTRONIK, que optou pela apuração do lucro real nesse ano. A BIOTRONIK pagou R\$ 783.886,81 a ANGIOMOC nesse ano. Considerando que apurou o IRPJ pelo lucro real e que pagou serviços à pessoa jurídica, o pagamento gera um crédito total de R\$ 72.509,53, a deduzir da COFINS e do PIS devidos pela BIOTRONIK

¹ Ambos os sócios parecem ter sido autuados na mesma ocasião (10670.721505/2014-86, 10670.721503/2014-97). Porém, os processos ainda não foram julgados no âmbito do CARF.

em 2012, calculados às alíquotas de 7,6% para a COFINS e 1,65% para o PIS. Se o pagamento fosse à pessoa física não haveria esse crédito.

- O pagamento à pessoa jurídica também reduz o recolhimento de contribuições previdenciárias por parte da fonte pagadora e implica em não pagamento de benefícios aos empregados como FGTS, férias e adicional de férias.

A fiscalização entendeu que a empresa ANGIOMOC não existia na época dos fatos, e que não poderia ter prestado os serviços, com base nas seguintes apurações:

O endereço da ANGIOMOC no sistema CNPJ é rua Irmã Beata, nº 468, centro, Montes Claros/MG. Em 2013 foram realizadas diligências relativas à atividade da ANGIOMOC. Nessas diligências foram constatados os seguintes fatos:

- Que no endereço da ANGIOMOC constante no cadastro CNPJ, ou seja, rua Irmã Beata, nº 468, centro, Montes Claros/MG, existia uma **obra em andamento**.

- **ELEUSA MARIA ALVES, CPF 586.318.446-91, informou que trabalhava na ANGIOMOC há aproximadamente sete anos; que era a única empregada da empresa; que a empresa não tinha sede; que prestava seus serviços exclusivamente dentro da Santa e que por isso não tinha contas de luz, água, etc; que trabalhava dentro do hospital Santa Casa de Montes Claros/MG; que desempenhava o serviço de acompanhamento de pacientes e suas famílias na hemodinâmica - serviço prestado pela ANGIOMOC, da recepção da Santa Casa até o bloco cirúrgico; que prestava auxílio no pós-cirúrgico para a família dentro da estrutura do referido hospital; que acompanhava o pagamento/faturamento das guias da ANGIOMOC dentro da Santa Casa, conforme termo de depoimento lavrado em 28/mar/2013.**

- A Santa Casa informou por meio da resposta ADM 118/2013, datada de 22/mai/2013, que com relação aos critérios para a contratação de pessoas jurídicas prestadoras de serviços médicos, obedecer às normas do Regimento Interno do Corpo Clínico, em especial em seu artigo 8º, que estabelece as categorias que compõem o corpo clínico, ou seja, membros efetivos, membros aspirantes, membros contratados, membros eventuais, membros consultores, membros residentes e estagiários, membros honorários, membros plantonistas e membros licenciados; que as características de cada membro, encontram-se especificadas nos artigos 9º ao 17; estão previstas também nos artigos 31 a 41 do Regulamento da Santa Casa de Montes Claros; que os critérios utilizados para efetivar a contratação estão previstos nos artigos 44 a 47 do Regimento Interno do Corpo Clínico; que somente após a aprovação do profissional médico, pessoa física, é contratada a pessoa jurídica, da qual ele é sócio; que o procedimento de admissão envolve um dossiê individual.

Com base nos documentos apresentados pela ANGIOMOC, vale ressaltar as seguintes observações:

1) CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES - Foram apresentados o contrato social e a 1ª a 4ª alterações contratuais. Destaco os seguintes dados que constam nesses atos:

- CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE SIMPLES LTDA – Datado de 29/mar/2005 e registrado no Cartório de registro civil de pessoas jurídicas em 08/abr/2005; sede na rua irmã Beata, nº 468, centro, Montes Claros/MG; objeto prestação de serviços médicos em geral; GÉRSON MIRANDA, CPF 618.221.086-91, é um dos sócios, com 99% do capital social.

- PRIMEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL - Datada de 12/fev./2007 e registrada em 08/mar/2007; sede continuou no mesmo endereço; inclusão do sócio VÁGNER VINÍCIUS FERREIRA, CPF 772.327.636-20. Cada um ficou com 50% do capital social.

- SEGUNDA ALTERAÇÃO CONTRATUAL - Datada de 08/out/2009 e registrada em 10/no/2009; sede continuou no mesmo endereço; inclusão do sócio ZANDONAI MIRANDA, CPF 037.956.006-26. Gérson ficou com 33,34 % do capital social de R\$ 10.000,00 e os demais ficaram com 33,33% do capital, cada um.

- TERCEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL - Datada de 23/no/2009 e registrada em 17/dez/2009; sede continuou no mesmo endereço; alteração da participação nº capital social, Gérson e Wagner ficaram com 48% cada e Zandonai Miranda com 4%. O capital social permaneceu em R\$ 10.000,00.

- QUARTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL - Datada de 14/fev./2013 e registrada em 12/jun./2013; transferência do registro do cartório de registro civil de pessoas jurídicas para a JUCEMG; alteração do objeto social para prestação de serviços de avaliações médicas de materiais/produtos de equipamentos para exames/procedimentos diagnósticos e terapêuticos em cardiologia em âmbito hospitalar.

Nota-se que embora essa alteração contratual esteja datada de 14/fev./2013 foi registrada em 12/jun./2013. Ou seja, foi registrada após o depoimento prestado por ELEUSA MARIA ALVES, empregada da ANGIOMOC, em 28/mar/2013, no qual ficou evidente inexistência de fato da ANGIOMOC. É nítido que a data da lavratura que consta da alteração, 14/fev/2013, anterior ao depoimento, teve a intenção de simular que a alteração não foi provocada pelo depoimento e dar uma aparência de existência de fato da empresa.

2) IMÓVEL - Apresentou CONTRATO DE LOCAÇÃO DE IMÓVEL datado de 01/mai/2005, sem firmas reconhecidas e não registrado em cartório. Embora seja datado de 2005, o contrato tem aparência de ser recente. **O locador é a CARDIOCENTER e O endereço rua irmã Beata, nº 468. Gérson foi sócio da CARDIOCENTER no período de 07/ago/1997 a 10/set/2002. No contrato consta que o objeto da locação é uma sala do imóvel situada na rua Irmã Beata, nº 468; que a duração é de 120 meses, contados a partir da assinatura (01/mai/2005) e que o pagamento será de R\$ 12.000,00, pagos integralmente na data do término do contrato. Uma das testemunhas do contrato é Eleusa Maria Alves, a mesma**

que, mediante depoimento prestado à fiscalização em 28/mar/2013; declarou que a ANGIOMOC não tem sede, que presta seus serviços exclusivamente dentro da Santa Casa de Montes Claros e por isso não tem contas de luz, água, etc; que trabalha dentro do Hospital Santa Casa de Montes Claros/MG, e que as informações prestadas são a expressão da verdade.

Esse contrato foi nitidamente elaborado para tentar demonstrar que a ANGIOMOC existiu de fato.

Ciente que provavelmente a fiscalização solicitaria a comprovação do pagamento do aluguel, no contrato consta que o aluguel seria pago após dez anos da assinatura, em 2015. Essa condição de pagamento é totalmente incomum e implausível. Nitidamente foi colocada em data futura porque não houve pagamento e nem poderia haver, visto que não houve aluguel de fato.

3) COMPROVANTES DE ÁGUA, ENERGIA E OUTROS - Declarou que as contas de energia, água e incêndio foram pagas em nome da CARDIOCENTER, proprietária do prédio, visto que as prestações de serviços são feitas nos hospitais. Foram apresentadas contas de água e energia referentes a 2009 em nome da CARDIOCENTER. (grifos acrescentados)

Sobre empregados da ANGIOMOC, a fiscalização apurou o seguinte:

7) REGISTRO DE EMPREGADOS E COMPROVANTES DE PAGAMENTOS DE SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS – Apresentou livro registro de empregados nº qual consta o registro dos seguintes empregados:

- ELEUZA MARIA ALVES, CPF 586.318.446-91; função secretaria; admitida em 07/Jul/2006;
- DIEGO FELIPE ALVES LIMA, CPF 089.712.636-01, função OFFICE-BOY, admitido em 03/mar/2007 e demitido em 10/mar/2010.
- WANDERDSON CHARLES RAMOS DA CRUZ, CPF 091.021.896-07, função OFFICE-BOY, admitido em 01/Jul/2010 e demitido em 04/jan./2011.
- FAGNER JUNEIO FERREIRA CRUZ, CPF 109.049.686-93, função OFFICE-BOY, admitido em 02/dez/2011 e demitido em 13/abr/2012.

Constatei no sistema CPF que DIEGO FELIPE ALVES LIMA é filho de ELEUZA MARIA ALVES.

No CNIS – Cadastro nacional de informações sociais – Consulta vínculos empregatícios do trabalhador – consta que após ser demitido da ANGIOMOC, em 04/jan./2011, WANDERDSON CHARLES RAMOS DA CRUZ foi admitido na Santa Casa em 10/jan./2011, com CBO 5.152, que corresponde a auxiliares de laboratório da saúde.

No dia 23/jan./2014 fui a Santa Casa para coleta de informações com WANDERSON. Fui informado que ele trabalha a noite. Fui então a sua residência, localizada na rua WELLINGTON CÉSAR ALVES, Nº 553, bairro Novo Delfino, nesta

cidade. Wanderson informou que trabalhava no hospital Santa Casa; que antes trabalhou no setor de hemodinâmica da Santa casa, localizado dentro do hospital, que lá fazia trabalhos de Office-boy para os médicos Gérson Miranda, Zandonai Miranda e Vágner Vinícius Ferreira; que o seu trabalho incluía serviços pessoais dos médicos, como pagamentos de contas e serviços em bancos, inclusive serviços para as esposas dos médicos; que no período que lá trabalhou, Edileuza, conhecida como Eleuza, também trabalhou na hemodinâmica da Santa Casa; **que nunca trabalhou na rua Irmã Beata, onde funciona a Cardiocenter, que lá ia só para pegar correspondências. Certamente Edileuza trata-se de Eleuza Maria Alves.**

Nota-se que Eleuza foi a única empregada nos períodos de 11/mar/2010 a 30/jun./2010, 05/jan./2011 a 01/dez/2011 e a partir de 14/bar/2012.

Apresentou folhas de pagamentos, recibos de pagamento de salários, guias da previdência social (GPS), guias de recolhimento de FGTS, comprovantes de entrega de GFIPs e outros.

A Santa Casa informou sobre os pagamentos feitos aos médicos:

· Solicitação: Informar a forma de pagamento pelos serviços prestados por cada um dos três sócios nos anos-calendário 2010 a 2012. Se os pagamentos foram realizados a pessoa física, a pessoa jurídica ou a ambas. Que caso os pagamentos tivessem sido feitos a pessoas jurídicas, que fossem especificadas (nome e CNPJ).

Declarou que os pagamentos a GÉRSON foram realizados através de notas fiscais da pessoa jurídica em nome da ANGIOMOC; que não houve pagamentos à pessoa física ou jurídica para Vágner e Zandonai.

· Solicitação: Que caso os serviços executados por cada um dos três sócios nos anos-calendário 2010 a 2012, faturados em nome de pessoa física ou jurídica, tivessem sido pagos por outras pessoas jurídicas e não pela Santa Casa, que fosse informado o nome e CNPJ dos responsáveis pelos pagamentos.

Declarou que os pagamentos efetuados às pessoas físicas Gérson, Vágner e Zandonai foram realizados pela SANCOOP.

(...)

· Solicitação: Especificar quais foram os serviços prestados pela ANGIOMOC nos anos-calendário 2010 a 2012, independente dos pagamentos terem sido realizados pelo próprio hospital Santa Casa ou por terceiros.

Declarou que os serviços prestados pela ANGIOMOC foram os especificados no item 2-3, ou seja, os mesmos serviços prestados por Gérson. Consequentemente foram os mesmos serviços prestados pelos demais sócios, Vágner e Zandonai.

· Solicitação: Especificar quais foram os médicos prestadores dos serviços faturados em nome da ANGIOMOC. Especificar nome e CPF dos médicos.

Informou que foram Gérson, Vágner e Zandonai.

A Santa Casa ainda prestou informações sobre data de admissão, carga horária semanal e escala de trabalho de plantões, esclareceu que o recorrente *exerceu e exerce o cargo de chefia de hemodinâmica da Santa Casa, inclusive como responsável técnico pelo serviço e que Vágner e Zandonai não exerceram e não exercem cargo de chefia.*

Dessa forma, ficou claro que os três médicos trabalhavam na Santa Casa e recebiam por meio da ANGIOMOC, e ainda que recebiam em proporções iguais:

· Solicitação: A SANTA CASA foi intimada a apresentar planilha contendo todos os pagamentos a ANGIOMOC nos anos-calendário 2010 a 2012, conforme item 8 do termo de intimação fiscal lavrado em 21/jan./2014. Em 03/fev./2014 foi apresentada planilha com dados das notas fiscais de serviços emitidas pela ANGIOMOC. No termo de intimação fiscal constou expressamente que a planilha deveria conter o médico prestador dos serviços (nome e CPF) e que caso houvesse nota fiscal com mais de um médico prestador dos serviços, deveriam ser especificados os médicos e a parcela do valor da nota fiscal correspondente aos serviços executados por cada médico. Na planilha apresentada não constaram esses dados. Ante o exposto, foi intimada novamente a apresentar essas informações.

Informou que os valores pagos pela Santa Casa a ANGIOMOC são divididos em proporções iguais, ou seja, 33,33% para cada um dos médicos, Gérson, Zandonai e Vágner.

A fiscalização realizou diligência *in loco*, apresentando fotos que mostram que não há identificação da empresa ANGIOMOC, na fachada da Santa Casa ou no setor de Hemodinâmica, concluindo que:

Indubitavelmente o setor de hemodinâmica integra a estrutura hospitalar da Santa Casa. Não se trata de uma empresa que funciona dentro da Santa Casa. Os médicos e funcionários que trabalham nesse setor utilizam toda a infraestrutura do hospital Santa Casa.

A ANGIOMOC, por sua vez, apresentou as notas fiscais e notas fiscais eletrônicas emitidas e fez algumas declarações:

Declarou que quanto aos comprovantes de distribuição de lucros aos sócios, apresentou quadro com as datas e respectivos valores dos pagamentos a cada um dos três sócios. Os valores que constam nesse quadro correspondem aos recebimentos de lucros informados pelos três sócios, em resposta ao termo de intimação fiscal de cada um deles.

Declarou que embora de maneira inadequada, mas sem deixar de emitir as correspondentes notas fiscais e de informar e oferecer os valores à tributação, a maior parte dos valores distribuídos a título de lucros foram feitas diretamente por meio de cheques dos tomadores dos serviços diretamente nas contas bancárias dos sócios, porém, somente após a emissão da nota fiscal; que embora a prática dos depósitos diretos aos sócios seja uma medida imprópria à espécie,

também é fato inquestionável que a emissão das notas fiscais e a apresentação das declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa jurídica – DIPJ - à RFB, denotam de forma cabal que inexistiu qualquer tentativa de omissão de receita e/ou de se ocultar os fatos, posto que tal “depósito direto” não acarretou omissão de receitas da PJ ou redução da carga tributária.

Os depósitos de “clientes” da ANGIOMOC em contas bancárias dos sócios demonstram de forma cabal que não se trata de distribuição de lucros.

Indubitavelmente se trata de pagamentos por serviços prestados por cada um dos médicos sócio da ANGIOMOC. Se fosse distribuição de lucros, a empresa apuraria o resultado (receitas deduzidas de custos/despesas) e distribuiria os lucros mediante transferências de recursos diretamente dela para os sócios.

Ademais, a empresa sequer existe de fato. (grifos acrescidos)

A fiscalização apontou a **discrepância entre os valores escriturados e declarados em ECD pela empresa e os extratos em contas correntes.**

Os saldos bancários demonstram claramente que os saldos contábeis da conta caixa são irreais. A título de exemplo, em 31/dez/2011 a empresa “tinha” em caixa R\$ 1.023.532,10 e ao mesmo tempo tinha saldo devedor em contas correntes de mais de R\$ 24.000,00.

· Os honorários dos médicos sócios da ANGIOMOC foram contabilizados como receitas da ANGIOMOC. A empresa não existe de fato. Portanto praticamente não tem custos/despesas. Assim sendo, quase tudo que “ingressa” no caixa é lucro.

Considerando que a empresa quase não tem custos/despesas, o lucro é muito elevado. Se “distribuisse” todo lucro, geraria indícios veementes de infrações à legislação tributária e de irregularidades. Como não distribui todo o “lucro”, ocorre expressiva elevação no saldo contábil da conta caixa.

· Os custos/despesas contabilizados foram praticamente só impostos/taxas e com empregado. Não houve custos/despesas essenciais e usais ao funcionamento regular de uma empresa, como energia, água, telefone, materiais de limpeza, imóveis, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, material de expediente e outros.

A mesma análise foi feita para as demais empresas para as quais os médicos prestaram serviços, além dos serviços médicos, na área de especialidade, prestaram também serviços de consultoria médica, treinamento de vendedores, apoio a congressos, palestras e prospecção de novos produtos em eventos médicos e receberam por meio da ANGIOMOC.

Em alguns casos, a fiscalização concluiu que o pagamento realizado **não** era pela prestação de serviços médicos:

· A SIGNUS informou pagamentos mensais nos meses de jun./2012 a dez/2012, no valor total bruto mensal de R\$ 45.000,00, totalizando R\$ 315.000,00. Foram

realizados pagamentos mensais líquidos de R\$ 14.077,500 a cada um dos três sócios da ANGIOMOC.

- A descrição dos serviços que consta nas notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC referente aos serviços prestados a SIGNUS é acerto de honorários médicos. Intimada a discriminar os serviços prestados, a SIGNUS Informou que os serviços prestados foram de consultoria médica, treinamento de vendedores, apoio a congressos, palestras e prospecção de novos produtos em eventos médicos, conforme planilha “SERVIÇOS PRESTADOS PELA ANGIOMOC SERVIÇOS MÉDICOS LTDA A SIGNUS DO BRASIL COMÉRCIO DE MATERIAIS HOSPITALARES LTDA”, que integra este termo.

- Vários créditos em contas bancárias dos três sócios da ANGIOMOC foram provenientes diretamente da SIGNUS.

- A BIOTRONIK e a SIGNUS realizaram pagamentos mensais vultos aos três sócios da ANGIOMOC. No final de 2012 o total bruto mensal pago pelas duas empresas foi de aproximadamente R\$ 110.000,00, sendo R\$ 45.000,00 pagos pela SIGNUS e próximo de R\$ 65.000,00 pagos pela BIOTRONIK.

- A BIOTRONIK e a SIGNUS são fornecedoras de materiais utilizados pelos sócios da ANGIOMOC em procedimentos realizados no setor de hemodinâmica da Santa Casa.

- É nítido que não houve a prestação dos serviços que constam nas notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC para acobertar os pagamentos realizados pela BIOTRONIK e pela SIGNUS.

- A ANGIOMOC não existiu no endereço que constou no cadastro CNPJ nos períodos fiscalizados. Os seus sócios exerceram suas atividades no setor de hemodinâmica da Santa Casa. A ANGIOMOC não possuiu patrimônio necessário à realização de seu objeto. A empresa inexistiu de fato.

Ademais, a fiscalização apurou que o recorrente é *chefe do serviço de cardiologia, tem vínculo empregatício com a Santa Casa e que lá atua efetivamente como pessoa física*, tendo concluído que:

- A forma de prestação dos serviços pelos sócios da ANGIOMOC caracteriza nitidamente que os recebimentos devem ser tributados como rendimentos de pessoa física. Os serviços foram prestados quase que integralmente no setor de hemodinâmica da Santa Casa, onde atuaram como plantonista, com horários preestabelecidos e com utilização de toda estrutura operacional da Santa Casa, como água, energia elétrica, móveis e utensílios, equipamentos e empregados. Na diligência que realizei na Santa Casa no dia 22/jan./2014, constatei que no setor de hemodinâmica da Santa Casa há atendentes e outros empregados, que não são empregados da ANGIOMOC.

- Os sócios da ANGIOMOC utilizaram toda a estrutura operacional da Santa Casa, inclusive empregados e enfermeiros e nada pagaram por isso, conforme

escrituração contábil apresentada. Se fosse uma empresa de fato, não haveria uma utilização gratuita. Haveria cobrança pela Santa Casa pela atuação de uma empresa em suas instalações, com utilização de seus empregados, que gera custos e despesas. Na situação simulada pelos sócios da ANGIOMOC, a empresa estaria atuando dentro da Santa Casa, sendo os custos e despesas operacionais suportados graciosamente pelo hospital.

· Há e houve nos anos fiscalizados relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade dos serviços prestados pelos sócios da ANGIOMOC na Santa Casa. Os rendimentos auferidos por eles devem ser tributados como rendimentos recebidos por pessoas físicas, conforme disposto nos artigos 43 e 45, inciso I, do regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR 99.

No que diz respeito à segunda infração, de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, o recorrente apresentou os valores que teriam sido recebidos referentes a lucros da ANGIOSEMPER, nos anos de 2010 a 2012, tendo apresentado recibos de tais recebimentos. Contudo, a fiscalização apurou o seguinte:

Gérson não especificou os créditos bancários correspondentes aos recebimentos de lucro da ANGIOSEMPER. Não localizei em seus extratos bancários, anteriormente apresentados, créditos correspondentes às distribuições de lucro especificadas por ele.

Ante o exposto, Gérson foi intimado novamente a apresentar esclarecimentos referentes aos recebimentos de lucros da ANGIOSEMPER, conforme termo de intimação fiscal lavrado em 13/jun./2014, (...)

Tendo sido novamente intimado, o recorrente não apresentou novos documentos. A fiscalização concluiu:

Gérson protocolizou atendimento em 01/Jul/2014. Declarou que os recebimentos de lucros da ANGIOSEMPER foram comprovados no atendimento anterior, conforme recibos; que foi apresentada planilha com valores, datas e forma de recebimentos; que os recebimentos poderão ser comprovados pelos registros contábeis da ANGIOSEMPER e em informações apresentadas à Receita Federal, mediante cumprimento de obrigações acessórias. Não houve comprovação nos termos solicitados. Reitero que nos extratos bancários de Gérson não constam créditos correspondentes aos supostos recebimentos de lucros da ANGIOSEMPER, conforme recibos apresentados por ele.

Os documentos apresentados pela ANGIOSEMPER também não esclareceram os pagamentos:

· ITEM 2 – Cópia de folhas dos livros contábeis diário e razão referentes aos anos-calendário 2010 e 2012, com escrituração das distribuições de lucro a Gérson. O segundo termo de intimação fiscal foi lavrado em 17/Jul/2014. Nota-se que os três livros foram autenticados em 23/Jul/2014. Ou seja, as autenticações foram

realizadas após a fiscalização intimar a ANGIOSEMPER de forma reiterada a apresentar documentos/esclarecimentos referentes aos pagamentos a Gérson. Foram escrituradas distribuições de lucro correspondentes aos recibos apresentados (item 4).

· ITEM 3 – Relacionou os pagamentos. Gerson relacionou um pagamento de R\$ 10.000,00 em 28/dez/2012, que não consta na relação da ANGIOSEMPER. Esse pagamento também não consta na cópia do diário e nos recibos apresentados pela ANGIOSEMPER.

· ITEM 4 – Apresentou somente os recibos de pagamentos emitidos por Gérson, já apresentados por ele. Não foi apresentada qualquer comprovação nos termos solicitados. Ou seja, não houve comprovação que os pagamentos foram efetivamente realizados.

Ante os fatos expostos, os recebimentos de lucros da ANGIOSEMPER informados por Gérson nas DIRPFs referentes aos anos-calendário 2010 a 2012 foram considerados como não efetivamente recebidos. Ainda que tivessem sido efetivamente recebidos, para que fossem deduzidos dos créditos bancários com origem não comprovada na apuração de omissão de rendimentos deveriam ter sido creditados em suas contas bancárias. Nas contas de Gérson não constam créditos compatíveis em datas e valores com os dados dos recibos. Considerando os fatos relatados, ficou evidente que os supostos recebimentos da ANGIOSEMPER não foram creditados em contas correntes de Gérson.

No que diz respeito às demais divergências de valores recebidos, o recorrente também deixou de apresentar documentos hábeis e idôneos para respaldar as suas alegações, os valores também não foram identificados nos livros contábeis da ANGIOSEMPER.

Da mesma forma não foram apresentadas provas hábeis e idôneas para identificar os valores constantes em suas contas bancárias, de modo que a fiscalização, por força do art. 42 da Lei nº. 9.430/96 houve por bem manter a autuação.

É importante ressaltar que a fiscalização deduziu o IRPJ pago pela ANGIOMOC do IRPF devido apurado de ofício, conforme as seguintes ponderações:

V. DEDUÇÃO DO IRPJ PAGO PELA ANGIOMOC DO IRPF DEVIDO APURADO DE OFÍCIO:

A ANGIOMOC apurou imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ - referente aos anos-calendário 2010 a 2012 pelo lucro presumido. Foram realizados pagamentos desse imposto.

O IRPJ se tratado imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, previsto no artigo 153, inciso II, da constituição federal de 1988. IRPF é o mesmo imposto. Trata-se apenas de modalidades diferentes do mesmo imposto, um cobrado de pessoas jurídicas e o outro de pessoas físicas. Sendo o mesmo tributo, também têm a mesma destinação constitucional.

A ANGIOMOC foi considerada inexistente de fato. Suas receitas foram atribuídas aos sócios. Consequentemente foram apurados créditos tributários de IRPF incidentes sobre essas receitas omitidas pelos sócios em suas DIRPFs.

Considerando que se trata do mesmo tributo, os pagamentos de IRPJ realizados pela ANGIOMOC foram deduzidos de ofício dos valores devidos de IRPF apurados pela fiscalização.

Considerando que as receitas da ANGIOMOC foram atribuídas aos sócios, a fiscalização somou os pagamento de IRPJ realizados pela ANGIOMOC ao imposto de renda retido na fonte, conforme DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras, e distribuiu o total do imposto aos sócios, na mesma proporção da atribuição das receitas, conforme planilha “DISTRIBUIÇÃO DO IRPJ DA ANGIOMOC PROPORCIONALMENTE AOS RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS AOS SÓCIOS”, que integra este termo.

As parcelas de IRPJ atribuídas a cada sócio foram deduzidas de ofício do IRPF devido pelo sócio correspondente.

Estas foram, de forma resumida, as apurações realizadas pela fiscalização. Passemos agora, à análise do Recurso Voluntário.

3. Preliminares

3.1. Nulidade em razão do indeferimento do pedido de perícia

Conforme relatado, o recorrente apresentou preliminar de nulidade, alegando que a decisão de piso não teria justificado de forma precisa os motivos que ensejaram o indeferimento do pedido de perícia, e que a perícia seria indispensável para apurar a regularidade da ANGIOMOC. Sustenta que o entendimento trazido no Auto de Infração não teria respaldo legal e que a Administração Federal teria interesse próprio no caso, sem a necessária isenção técnica. Ademais, argumenta que os 17 quesitos apresentados *comprovariam de forma cabal e incontestável a inexistência de qualquer acréscimo patrimonial que não tivesse sido tributado anteriormente na ANGIOMOC e/ou de depósitos bancários sem origem comprovada* (e-fl. 3409/3410).

A decisão de piso analisou o pedido de perícia e os quesitos apresentados pelo recorrente na Impugnação, tendo decidido pelo indeferimento do pedido, senão, vejamos:

Ainda nesta linha, requer o impugnante a realização de perícia sob a alegação de que a Administração Federal muitas vezes é parcial em suas análises e averiguações. Contudo, além de não trazer em sua impugnação a comprovação da parcialidade das autoridades lançadora ou julgadora, elabora quesitos (fls. 3268/3271) com o objetivo de transferir ao perito atribuições que competem à autoridade julgadora, como as de interpretar a legislação (quesitos 4, 11), analisar a aplicabilidade da legislação ao caso em concreto (quesitos 5, 16) e apreciar provas constantes nos autos ou que deveriam ter sido juntadas pelo impugnante (quesitos 1, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 17 e 18). Diante do exposto, e

constando nos autos todos os elementos para a formulação da livre convicção do julgador, indefiro o requerimento pela realização de perícia, em consonância com o art. 18 do Decreto n.º 70.235 de 1972.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, deixando consignado, inclusive, que o pedido de perícia seria uma forma de transferir para a Administração uma comprovação que deveria ser realizada por ele.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Para além do exposto, também entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao decidir pelo indeferimento do pedido de perícia, eis que não há matéria de complexidade que demande sua realização. Em outras palavras, a perícia tem por finalidade elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, mormente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, fora do campo de conhecimento da autoridade julgadora, não sendo essa a hipótese dos autos.

A fiscalização promoveu investigação detalhada, intimou todas as empresas envolvidas, fez visitas aos locais de trabalho dos médicos, analisou todos os documentos apresentados e evidenciou os fundamentos do Auto de Infração.

Entendo que os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Assim, o pedido de prova pericial técnica, não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

Por fim, destaco que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal e o enunciado da Súmula CARF nº. 163, que se aplica ao presente caso:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo sujeito passivo.

3.2. Nulidade do lançamento em razão da motivação política e inobservância aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente reitera argumento trazido em sede de Impugnação, de que a fiscalização teria cunho político pois teria se iniciado após divulgação de notícias sobre irregularidades cometidas pela Prefeitura de Montes Claros e a Santa Casa de Misericórdia de Montes Claros, listando notícias divulgadas na imprensa para embasar o seu argumento. Afirma que a ANGIOMOC teria sido auditada entre 2010 e 2012, e que não teria sido identificada qualquer irregularidade e que a fiscalização teria simplesmente desconsiderado a existência da empresa para estabelecer vínculo empregatício do recorrente com a Santa Casa, tendo se contaminado pelas falas do Prefeito.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Foram resumidos os procedimentos adotados pela fiscalização durante a investigação e da leitura do Termo de Verificação Fiscal e da documentação que instruiu o processo é possível constatar que a fiscalização não sofreu qualquer pressão política.

A decisão de piso analisou o argumento e rechaçou que o burburinho político possa ter contaminado de alguma forma a lavratura do Auto de Infração. Vale o destaque:

Preliminarmente, o impugnante alega que a fiscalização teve motivação política, em decorrência de conflitos entre Prefeito Municipal de Montes Claros e a Santa Casa. Contudo, não comprova a interferência de cunho político no processo de seleção ou no lançamento fiscal. A seleção do contribuinte para fiscalização pode decorrer das mais diversas fontes de informação, inclusive notícias veiculadas na internet, imprensa ou telejornais, sem que com isso haja uma violação aos princípios da impessoalidade, imparcialidade ou da moralidade. **Já o lançamento fiscal impugnado está fundamentado em provas colhidas junto ao contribuinte e pessoas físicas e jurídicas diligenciadas, bem como em legislação aplicável ao caso concreto, sem nenhum argumento de autoridade ou política.** Desta forma, não há de se falar em nulidade de lançamento fiscal lavrado por autoridade

competente, sem cerceamento do direito de defesa, e com todo os requisitos formais indispensáveis para sua realização. (grifos acrescidos)

Portanto, mesmo que a Santa Casa de Misericórdia de Montes Claros estivesse enfrentando problemas políticos quando da autuação, não há qualquer comprometimento dos fundamentos do Auto de Infração, uma vez que o procedimento fiscalizatório proporcionou extensa documentação na qual se baseou a fiscalização e não foi verificado qualquer empecilho ao exercício da ampla defesa e do contraditório pelo recorrente, que apresentou Impugnação fundamentada, exercendo o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais, conforme a Súmula CARF nº. 162:

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

4. Da prestação de serviços via pessoa jurídica e do vínculo empregatício

Conforme relatado, a fiscalização constatou que a empresa ANGIOMOC não existia na realidade, e que, portanto, os recebimentos por meio da empresa não eram decorrentes de distribuição de lucros. Os valores pagos a título de remuneração pelos serviços prestados pelos sócios da ANGIOMOC à Santa Casa de Misericórdia de Montes Claros foram imputados como valores recebidos a título de remuneração pelo sócio e tributados como tais.

O recorrente, por sua vez, defende que a ANGIOMOC era pessoa jurídica apta, devidamente regular e em pleno exercício de suas atividades fins. Alega que não há que se falar em omissão de rendimentos, tendo em vista que as receitas da ANGIOMOC foram integralmente faturadas e tributadas pela pessoa jurídica. Argumenta, ainda, que os valores não podem ser tributados como recebimento de remuneração pelos serviços prestados.

O recorrente reitera argumentos no sentido de que a fiscalização desconsiderou a regularidade da ANGIOMOC simplesmente em razão do problema relacionado ao endereço. Contudo, a fiscalização demonstrou que as irregularidades da ANGIOMOC não eram apenas relacionadas ao seu domicílio.

As provas coletadas evidenciaram que a ANGIOMOC não podia ser considerada regular na época dos fatos, nem apta a prestar serviços médicos. Como destacado pela decisão de piso:

Alegou, também, que nos autos do Processo nº 10670.720794/2014-04, que tratou sucessivamente da suspensão, revogação da suspensão, declaração de inaptidão e deferimento do pedido de regularização cadastral do CNPJ da ANGIOMOC, teria restado comprovada a condição de pessoa jurídica apta,

devidamente regular e em pleno exercício de suas atividades fins, demonstrando que a simples eleição do local de sua sede não seria elemento suficiente para lhe atribuir a condição de inexistente de fato ou determinar a inapetência de seu CNPJ. Contudo, não é o que se extrai do parágrafo final da análise de mérito do Despacho Decisório nº 93/2014 DRF/MCR/GABINETE, de 15/08/2014, às fls. 3159/3167, abaixo transcrito:

“Entretanto, a impetrante junta anexo a seu pleito cópia de contrato de locação de imóvel para novo estabelecimento da Angiomoc. Por outro lado, tal providência não possui o condão de validar a engenhosa evasão tributária cujos envolvidos são os sócios da referida empresa. Em razão disso, prevalece todos os procedimentos fiscais tendentes a apurar a responsabilidade pela malfadada conduta dos sócios da Angiomoc, para o fim de se apurar o crédito tributário evadido. Tal regularização cadastral dá-se para o fim exclusivo de a Angiomoc exercer suas atividades cingindo os contornos da ordem tributária, porém com efeitos ex nunc, ou seja, com validade para o futuro a partir da ciência dessa decisão. Em outras palavras, os sócios da Angiomoc serão responsabilizados pelos fatos pretéritos em processo distinto, conforme Mandado de Procedimento Fiscal.”

A decisão no referido processo não tem o alcance pretendido pelo impugnante; **somente declara a aptidão da ANGIOMOC para exercer suas atividades fins (objeto social) a partir daquela data, cingidos os contornos da ordem tributária, rechaçando enfaticamente a conduta pretérita dos sócios da ANGIOMOC, especialmente pela eleição de domicílio tributário em local já ocupado por outro estabelecimento (CARDIOCENTER), e por utilizar a ANGIOMOC para camuflar o vínculo empregatício que tinham com a Santa Casa de Montes Claros, com o objetivo de acobertar infrações tributárias.**

Mesmo que atualmente a ANGIOMOC esteja apta e regular para prestar serviços médicos, e que inexista vedação legal à livre associação de médicos, sob a forma de pessoa jurídica, nem que tais atividades só possam ou devam ser praticadas na sede da pessoa jurídica assim constituída, a omissão de rendimentos pelo impugnante no período autuado permanece. Demonstrado o vínculo empregatício do autuado com a Santa Casa e a relação pessoal (autônomo) com os demais tomadores de serviços da ANGIOMOC naquele período, exige-se a tributação na pessoa física do mesmo, nos termos dos artigos 43 e 45 do RIR/1999. A tributação somente passará a ser na pessoa jurídica quando a mesma prestar serviço de fato como uma sociedade, sem o vínculo pessoal e de subordinação de seus sócios com os tomadores de serviços.

Os problemas apontados pela fiscalização vão além da ausência de endereço da ANGIOMOC. Outros elementos foram apresentados pela fiscalização:

- A forma de prestação dos serviços pelos sócios da ANGIOMOC caracteriza nitidamente que os recebimentos devem ser tributados como rendimentos de pessoa física. Os serviços foram prestados quase que integralmente no setor de

hemodinâmica da Santa Casa, onde atuaram como plantonista, com horários preestabelecidos e com utilização de toda estrutura operacional da Santa Casa, como água, energia elétrica, móveis e utensílios, equipamentos e empregados. Na diligência que realizei na Santa Casa no dia 22/jan/2014, constatei que no setor de hemodinâmica da Santa Casa há atendentes e outros empregados, que não são empregados da ANGIOMOC.

· Os sócios da ANGIOMOC utilizaram toda a estrutura operacional da Santa Casa, inclusive empregados e enfermeiros e nada pagaram por isso, conforme escrituração contábil apresentada. Se fosse uma empresa de fato, não haveria uma utilização gratuita. Haveria cobrança pela Santa Casa pela atuação de uma empresa em suas instalações, com utilização de seus empregados, que gera custos e despesas. Na situação simulada pelos sócios da ANGIOMOC, a empresa estaria atuando dentro da Santa Casa, sendo os custos e despesas operacionais suportados graciosamente pelo hospital.

(...)

· Com relação à alegação de erro em atribuição dos valores recebidos da BIOTRONIK integralmente ao sócio Gérson no período de 2010 a out/2011, reitero que no período de jan/2010 a out/2011 os pagamentos foram creditados em conta corrente da ANGIOMOC. A BIOTRONIK declarou que os serviços foram executados exclusivamente por Gérson. A tributação foi realizada pela fiscalização com atribuição integral a Gérson dos recebimentos nesse período. Todos os pagamentos em cheque no período de nov/2011 a dez/2012 tiveram o valor líquido dividido em três cheques de igual valor. Os pagamentos que foram divididos em 3 cheques tiveram como destino principalmente as contas de cada um dos sócios. Ficou nítida que a divisão dos pagamentos em 3 cheques teve a intenção de destinar 1/3 dos pagamentos a cada um dos médicos. Assim sendo, os pagamentos realizados pela BIOTRONIK no período de nov/2011 a dez/2012 foram tributados pela fiscalização com atribuição de 1/3 dos valores brutos a cada médico.

Ademais, foram apontadas irregularidades na Escrituração Contábil Digital (ECD) da ANGIOMOC, como apresentado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal:

ITEM 8 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) – Apresentou as ECDs referentes aos anos-calendário 2010 a 2012.

Destaco as seguintes considerações sobre as ECDs apresentadas:

· Os dados escriturados demonstram uma situação totalmente irreal e fantasiosa para uma empresa regular e existente de fato. Os saldos da conta caixa que constam nº quadro a seguir, demonstram esse fato:

SALDOS CONTÁBEIS DA CONTA CAIXA

ANO-CALENDÁRIO	SALDO FINAL EM R\$
----------------	--------------------

2009	326.803,81
2010	523.916,28
2011	1.023.532,10
2012	1.717.370,74

A ANGIOMOC apresentou à fiscalização os extratos de contas correntes no BANCO DO BRASIL e no SICOOB CREDICOM. Saldos dessas contas estão demonstrados no quadro a seguir:

SALDOS FINAIS DE CONTAS CORRENTES EM REAIS

ANO-CALENDÁRIO	BANCO DO BRASIL	SICOOB CREDICOM
2009	3.967,60 C	15.308,84 C
2010	6 634,82 C	2.888,13 C
2011	<u>15.651,33 D</u>	<u>8.501,14 D</u>
2012	2.887,53 C	<u>1.810,81 D</u>

Os saldos bancários demonstram claramente que os saldos contábeis da conta caixa são irreais. A título de exemplo, em 31/dez/2011 a empresa “tinha” em caixa R\$ 1.023.532,10 e ao mesmo tempo tinha saldo devedor em contas correntes de mais de R\$ 24.000,00.

· Os honorários dos médicos sócios da ANGIOMOC foram contabilizados como receitas da ANGIOMOC. A empresa não existe de fato. Portanto praticamente não tem custos/despesas. Assim sendo, quase tudo que “ingressa” no caixa é lucro.

Considerando que a empresa quase não tem custos/despesas, o lucro é muito elevado. Se “distribuisse” todo lucro, geraria indícios veementes de infrações à legislação tributária e de irregularidades. Como não distribui todo o “lucro”, ocorre expressiva elevação no saldo contábil da conta caixa.

· Os custos/despesas contabilizados foram praticamente só impostos/taxas e com empregado. Não houve custos/despesas essenciais e usais ao funcionamento regular de uma empresa, como energia, água, telefone, materiais de limpeza, imóveis, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, material de expediente e outros.

Com base nos elementos apresentados pela fiscalização e na defesa apresentada pelo recorrente, vejo que não foram trazidas provas no sentido de que a ANGIOMOC realmente estava com a sua situação regular e que, portanto, o recorrente não teria prestado seu trabalho como pessoa física, devendo ser tributado como tal.

A fiscalização e a decisão de piso reconhecem que é possível a organização de médicos pessoas físicas para prestação de serviços, e realmente têm sido verificadas transformações nas relações do trabalho. A possibilidade de terceirização foi reconhecida pelo STF, quando assegurou às empresas o direito de se organizarem e de contratar outras empresas para a execução de quaisquer atividades a serem desempenhadas, inclusive suas atividades-fim. A tese firmada foi a seguinte:

Tema 725: É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

No julgamento da ADC nº. 66/DF, o STF declarou a constitucionalidade do art. 129, da Lei nº. 11.196/2005, e a relatora Ministra Cármen Lúcia, em seu voto, fez relevantes apontamentos sobre a necessidade de que seja assegurada *a liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho*. A Ministra apontou ainda, que eventual conduta de maquiagem do contrato, deverá ser avaliada, *por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos*. Dessa forma, mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, é permitido à fiscalização tributária desconsiderar a contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços intelectuais, desde que demonstre que os serviços, no plano fático, são efetivamente prestados pelo sócio desta, na condição de segurado empregado. E foi o que demonstrou a fiscalização nos presentes autos.

Muitas decisões da Justiça do Trabalho têm sido canceladas pelo STF após os julgamentos mencionados. O teor das decisões proferidas pelo CARF também acompanhou as mudanças², passando a avaliar, de forma mais detida, a presença dos requisitos caracterizadores da situação de segurado empregado: pessoalidade; da habitualidade e não-eventualidade; da subordinação e pagamento de remuneração.

A decisão de piso entendeu que estavam presentes os requisitos da relação em emprego do recorrente com a Santa Casa. Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos. Dessa forma, com base no artigo 114³, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

² PINTO, Alexandre Evaristo. (2019) CONJUR. Direto do CARF. Carf analisa tributação da pejetização pela contribuição previdenciária, Disponível em < <https://www.conjur.com.br/2019-abr-03/direto-carf-carf-analisa-fenomeno-pejetizacao-tributacao/>> Acessado em 05/07/2024.

³ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

Alega no mérito que inexistiria nos autos quaisquer elementos fático-jurídicos que permitissem às autoridades fiscais concluir pela existência dos requisitos indispensáveis à caracterização da relação de emprego, tais como: a subordinação, a pessoalidade, a continuidade e da onerosidade. Não é o que se conclui da análise da documentação acostada aos autos.

Diligenciada, a Santa Casa esclareceu, às fls. 205/206, que *“somente após a aprovação do profissional médico, pessoa física, é contratada a pessoa jurídica, da qual ele é sócio”*. O impugnante submeteu-se a tal procedimento, conforme documentação anexa, às fls. 383/402. O requisito da pessoalidade está claro, **somente o médico previamente admitido pela Santa Casa é quem presta o serviço à entidade, e em escala determinada pela mesma. A ANGIOMOC não tem autonomia para admitir novos sócios ou contratar médicos especializados para substituir o impugnante na prestação dos serviços que lhe foi estabelecida pela Santa Casa.**

Na relação de médicos do corpo clínico da Santa Casa, às fls. 3199/3203, o atuado aparece como **Vice Chefe da Clínica Cardiológica**. Dentre os deveres dos membros integrantes do Corpo Clínico previstos no art. 49 do Regimento Interno do Corpo Clínico, consta o de **“colaborar com os colegas na assistência aos seus clientes, quando solicitado”, o que constitui mais um elemento que demonstra a pessoalidade na prestação dos serviços dentro da Santa Casa e subordinação ao seu regimento.**

A continuidade dos serviços prestados pelo impugnante, **cumprindo horário de trabalho previamente estabelecido pela Santa Casa, também se mostra em todo o período atuado. Conforme esclarecimento prestado por esta entidade, às fls. 1081/1082, o impugnante “foi plantonista no setor de Hemodinâmica da Santa Casa, no período de 2010 a 2012. Os plantões de sobreaviso do período noturno e finais de semana que ocorreram dos dias 21 a 31 dos meses de janeiro a dezembro. Os plantões diurnos foram realizados nas segundas e quartas-feiras no período da tarde (13:00 às 19:00 horas), quartas, quintas e sextas no período da manhã (07:00 às 13:00 horas).” A subordinação do impugnante à administração da Santa Casa está presente tanto na sujeição daquele às diretrizes, metas e valores estabelecidos pela entidade de saúde, quanto por exercer cargo de chefia. A Santa Casa esclareceu, às fls. 1081/1082, que “O Doutor Gerson Miranda exerceu e exerce cargo de chefia na Hemodinâmica da Santa Casa, inclusive como Responsável técnico do serviço”. O edital para o processo seletivo de especialização médica – 2014, às fls. 3204/3206, confirma o cargo de Chefe do Serviço de Cardiologia. Trata-se de uma função de confiança da entidade, que não poderia ser exercida senão de forma personalíssima e com subordinação à Santa Casa.**

Quanto à onerosidade, o impugnante junta declaração da Santa Casa, às fls. 3287, na qual a mesma informa que todos os três sócios da ANGIOMOC fazem parte de seu corpo clínico e que *“exercem atividades médicas e docentes sem vínculo*

empregatício e não remuneradas. Tais como preceptoria da residência médica e especialização em cardiologia, participação das reuniões clínicas e cargos de chefias da cardiologia e da hemodinâmica (Dr. Gerson Miranda), assim como presidência do Centro de estudos até Julho/2014 (Dr. Gerson Miranda) e vice-diretoria clínica da Santa Casa até Julho de 2014 (Dr. Gerson Miranda). A única atividade remunerada dos referidos médicos é a prestação de serviços de hemodinâmica e cardiologia intervencionista no setor de Hemodinâmica...”. Contudo, tal declaração reforça ainda mais a existência do vínculo empregatício entre os sócios da ANGIOMOC e a Santa Casa em razão da descrição das atividades e cargos de chefias exercidos, sendo a afirmação por parte da entidade de que tais atividades eram exercidas sem vínculo empregatício e sem remuneração, mero subterfúgio para se eximir dos encargos trabalhistas. A remuneração por estes serviços era realizada por meio da ANGIOMOC.

Em resposta à intimação fiscal, a ANGIOMOC esclareceu, às fls. 2106/2107, que “embora de maneira inadequada, mas sem deixar de emitir as correspondentes NF e de informar e oferecer os valores à tributação, a maior parte dos valores distribuídos a título de lucros foram feitas diretamente por meio de cheques dos tomadores dos serviços diretamente nas contas bancárias dos sócios, porém, somente após a emissão da nota fiscal”. Alega que inexistiu qualquer tentativa de omissão de receitas e/ou de se ocultar os fatos, mas a infração apontada foi justamente a de utilizar a pessoa jurídica para acobertar os rendimentos da pessoa física. Ou seja, a tributação mais favorecida na pessoa jurídica ocultou os rendimentos recebidos pela pessoa física. O recebimento dos rendimentos pelos sócios da ANGIOMOC diretamente dos tomadores de serviços constitui mais uma prova de que não se tratava de receitas da pessoa jurídica, mas sim de rendimentos da pessoa física.

Junta, às fls. 3288, declaração da Cooperativa de Trabalho dos Médicos e Profissionais da Área da Saúde do Norte de Minas Ltda., de que “a partir da admissão na SANCOOP, da pessoa jurídica Angiomoc Serviços Médicos Ltda, CNPJ 007.312.993/0001-86, em 30/12/2005, e de seus titulares, os cooperados Dr. Gerson Miranda, CRM 20.352, Dr. Zandonai Miranda, CRM 43.197 e Dr. Vagner Vinicius Ferreira, CRM 29.972, recebem seus proventos faturados através desta cooperativa exclusivamente pela pessoa jurídica acima identificada.”. Mais uma prova da utilização da ANGIOMOC para camuflar o recebimento de rendimentos da pessoa física decorrente de serviços prestados na Santa Casa.

Ainda que o impugnante alegue que o mesmo e seus sócios desempenhem funções médicas em outras instituições médicas que não a Santa Casa de Montes Claros, a exemplo da Fundação de Saúde Dílson de Quadros Godinho e a Prontoclínica e Hospitais São Lucas S/A, isto não descaracteriza a prestação dos serviços ora com vínculo empregatício, presentes todos atributos da relação de emprego, ora como autônomo, prestados de forma pessoal, inclusive com o recebimento dos rendimentos diretamente dos tomadores do serviço. As

referidas instituições afirmaram ainda inexistir contrato formalizado com a Angiomoc. (grifos acrescidos)

O CARF já se manifestou em algumas oportunidades sobre a terceirização na atividade médica, mas sempre ressaltando que cada caso deve ser analisado de forma particular, juntamente com as provas apresentadas pela fiscalização e pelas partes.

Vale ressaltar o voto do Conselheiro Presidente Mário Hermes Soares Campos no caso do Acórdão nº. 9202-011.423, por meio do qual a 2ª Turma da CSRF houve por bem negar provimento ao Recurso Especial apresentado pelos Hospitais, e entender que estariam presentes os elementos caracterizadores da relação empregatícia dos médicos com a instituição, inadmitindo, assim, a interposição de pessoa jurídica de forma fraudulenta.

A declaração de voto da Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira ressalta a importância de se continuar analisando as provas trazidas nos autos:

Adequando o fecho do voto da Min.^a Rel.^a da nossa Corte Constitucional ao âmbito no qual estamos, certo poder dizer que “eventual conduta de maquiagem de contrato – como ocorre em qualquer caso –”, há de ser apurada pela fiscalização tributária, com a consequente lavratura do auto de infração.

Certo que, com arrimo na livre iniciativa, pode a empresa optar pela forma de organização de sua atividade econômica, desde que observe os limites constitucionais e legais postos. Em nosso ordenamento, inexistente uma única liberdade absoluta, como também fez questão de destacar o Min. Alexandre de Moraes no julgamento do já citado Tema de nº 725:

Em nenhum momento a opção da terceirização como modelo organizacional por determinada empresa permitirá, seja a empresa “tomadora”, seja a empresa “prestadora de serviços”, desrespeitar os direitos sociais, previdenciários ou a dignidade do trabalhador. (...)

Caso isso ocorra, seja na relação contratual trabalhista tradicional, seja na hipótese de terceirização, haverá um desvio ilegal na execução de uma das legítimas opções de organização empresarial, que deverá ser fiscalizado, combatido e penalizado.

Não é compatível com a ordem constitucional demandar da autoridade fazendária a caracterização do fato gerador dissociada da realidade fática, privilegiando aquilo que quiseram fazer constar em documentos. Se rótulos vêm sendo atribuídos para conferir a negócios jurídicos um verniz de legalidade, tem a administração fazendária não só o poder, como o dever, de desconsiderá-los.

(...)

A bem da verdade, ainda que não houvesse a autorização contida no § 2º do art. 229 do RPS, da conjugação das previsões contidas no art. 142 e 149 do CTN, bem como em atenção ao disposto no parágrafo único do art. 116 do Digesto Tributário, cuja constitucionalidade igualmente já veio ser reconhecida pelo

Supremo Tribunal Federal, resta evidente a possibilidade de reclassificar atos que visam escamotear a realidade dos fatos. Isso porque, no exercício de seu poder de polícia, pode a autoridade fazendária, desde que de forma fundamentada, desconsiderar situações que, embora previstas no papel, não se descortinam na realidade. Como é, exatamente o caso, sob apreciação.

Não se está a negar o que decidido pela Mais Alta Corte do país, tanto no Tema nº 725, quanto na ADC nº 66. Apesar de despicienda a advertência acerca da autoridade dos Tribunais pátrios, prescreve o Novo RICarF, em seu art. 99, que [a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Da análise do arcabouço fático-probatório, como fartamente demonstrado no voto do em. Relator, colhidos elementos capazes de comprovar que a forma eleita pela parte recorrente para a prestação dos serviços afronta o ordenamento pátrio.

Não basta a aparência de que há conformidade com o direito, arvorando-se nas decisões proferidas pelo Pretório Excelso. Imprescindível que, no caso concreto, as características de uma verdadeira prestação de serviços por pessoas jurídicas estejam presentes. (sem grifos no original)

Diante do exposto, rejeito os argumentos apresentados pelo recorrente no sentido de que a prestação de serviços por meio da ANGIOMOC se deu de forma regular e que os serviços não teriam sido prestados pela pessoa física devendo ser assim tributados.

5. Da omissão de rendimentos decorrentes de depósitos sem origem comprovada

No que diz respeito aos lançamentos mantidos pela decisão de piso, decorrentes da infração de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos sem origem comprovada, o recorrente também reitera que não seria possível tributar-se os valores com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº. 9.430/96.

Não assiste razão ao recorrente.

A infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada encontra fundamento no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Diferentemente da Lei nº. 8.021/90, que considerava como rendimento o depósito sem origem comprovada, desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza (comprovação da

utilização dos valores depositados como renda consumida), a Lei nº. 9.430/96 exige apenas que os depósitos deixem de ser comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos para que estes sejam considerados hipótese de incidência tributária, independentemente da existência de acréscimo patrimonial.

Por meio do referido dispositivo, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e/ou de receita.

Assim, uma vez intimado o contribuinte para comprovar a origem dos rendimentos, se não forem trazidos para a fiscalização documentos hábeis e idôneos que comprovem a origem dos depósitos, poderá a Fiscalização constituir o Auto de Infração, considerando os rendimentos presumidamente auferidos.

Trata-se de presunção relativa, ou seja, admite-se que o contribuinte apresente provas que demonstrem que tais rendimentos não deveriam ser tributados, invertendo o ônus da prova. Ou seja, a presunção em favor da Fiscalização transfere ao contribuinte o ônus de comprovar que os valores depositados em suas contas bancárias têm uma justificativa e não são decorrentes de receitas ou rendimentos omitidos da tributação. Sobre o dispositivo em questão, transcrevo trechos elucidativos do voto do Conselheiro Matheus Soares Leite, no Acórdão nº. 2401-009.827:

Com efeito, a regra do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, assim, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se que os depósitos bancários são apenas os sinais de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o (s) titular(es) das contas bancárias, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

É importante destacar que não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula nº 26:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Assim, por definição legal, a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações constitui-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Como bem destacado pela decisão de piso:

Na presente hipótese, os depósitos bancários com origem não comprovada, por força de presunção legal, configuram rendimentos omitidos e se sujeitam ao imposto de renda.

Faz-se mister ressaltar que de forma alguma se está atribuindo aos depósitos bancários a natureza de hipótese de incidência tributária. O que está sendo tributado é o rendimento omitido, apurado por meio de presunção legalmente estabelecida não afastada pelo Contribuinte.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE nº 855.649, e consolidou a tese no sentido de que o artigo 42, da Lei nº 9.430/96 é constitucional (Tema 842). **Dessa forma, foi reconhecida a constitucionalidade da incidência tributária sobre os valores depositados em conta mantida junto a instituição financeira, cuja origem não for comprovada pelo titular — pessoa física ou jurídica —, desde que ele seja intimado para tanto (aspecto observado no caso concreto), em face da previsão contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.**

Tratando-se de matéria de prova, **o ônus de demonstrar de maneira convincente a origem dos depósitos e que eles não devem ser tributados pertence a quem alega tal fato, no caso o recorrente.** É o que dispõe o art. 373 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (grifos acrescidos)

Não basta, para comprovar a origem dos valores depositados, declinar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

A decisão de piso analisou um a um os depósitos e não vejo reparos a fazer na análise procedida, de modo que rejeito também o argumento apresentado pelo recorrente.

6. Da multa qualificada

A autuação fiscal aplicou a multa qualificada de 150% sobre o imposto apurado a partir da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Considerou-se como clara a intenção do recorrente de omitir em suas declarações de ajuste anual valores de rendimentos muito acima daqueles declarados e o conluio entre ele e seus sócios com o objetivo de sonegação fiscal. O Termo de Verificação fiscal justificou a multa qualificada da seguinte maneira:

As DIRPFs apresentadas são fraudulentas, visto que os rendimentos tributáveis declarados são muito inferiores aos efetivamente recebidos.

Os três sócios da ANGIOMOC, Gérson, Vágner e Zandonai, agiram em conluio, com o objetivo de sonegação fiscal, mediante procedimento fraudulento de utilização de empresa inexistente de fato, ANGIOMOC, conforme demonstrado neste termo.

Ficou demonstrado neste termo que os procedimentos adotados pelos sócios da ANGIOMOC se enquadram nas hipóteses previstas na legislação tributária que implicam em aplicação de multa de ofício qualificada de 150%.

Foi aplicada multa de ofício de 150% sobre o IRPF incidente sobre a infração “OMISSÃO DE RENDIMENTOS REFERENTES A RECEITAS DA ANGIOMOC ATRIBUÍDAS AO SÓCIO GÉRSO”, em virtude da constatação de sonegação fiscal, fraude e conluio, conforme disposto no artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei 9.430, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

Segundo a Fiscalização, ao informar nas declarações de ajuste anual rendimentos exageradamente inferiores aos valores recebidos de pessoas jurídicas, a conduta do Interessado se caracterizaria como sonegação fiscal, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, juntamente com a alegação de que o recorrente e seus sócios, agiram em conluio para sonegar tributos por meio da ANGIOMOC.

O recorrente alega que não está caracterizada a fraude. Sustenta que é aplicável no caso a Súmula CARF nº. 14:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No presente caso, entendo que ficou comprovada a intenção de fraudar o Fisco e que a multa qualificada deve ser mantida. Não se trata de simples omissão de rendimentos.

Ressalto que, com a alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, e a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, a penalidade deve ser reduzida a 100%.

7. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais, e na parte conhecida, rejeito as preliminares, e dou parcial provimento para reduzir a multa ao percentual de 100%, em razão da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa