



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721503/2014-97
ACÓRDÃO	2002-010.011 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZANDONAI MIRANDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

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

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO.

A prestação de serviços pessoais por pessoa jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas na Lei nº 13.429/2017, a Fiscalização tem o poder/ dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada.

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 suscitadas. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Fenando Gomes Favacho (relator), André Barros de Moura e Marcelo Freitas de Souza Costa, os quais davam provimento parcial ao recurso, para excluir da autuação a infração "omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica". Designado o conselheiro Rafael de Aguiar Hirano para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencido o relator.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Redator designado

Assinado Digitalmente

Marcelo de Souza Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Heitor de Souza Lima Junior (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luciana Costa Loureiro Solar, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Lançamento fiscal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos-calendário de 2010, 2011, 2012, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no **Auto de Infração** (fl. 2 a 13), o crédito tributário foi constituído em razão de terem sido apuradas as seguintes infrações:

a) omissão de rendimentos referentes às receitas da ANGIOMOC SERVIÇOS MÉDICOS LTDA - ME atribuídas ao sócio nos anos-calendário 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.

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 anos de 2010, 2011 e 2012. Foi aplicada multa de ofício.

Quanto à infração relativa às receitas da ANGIOMOC atribuídas ao sócio consta no relatório fiscal que:

As distribuições de lucro aos sócios da ANGIOMOC foram desconsideradas pela fiscalização, visto que a empresa sequer existe de fato. Não houve uma efetiva distribuição de lucros;

As receitas que constam nas notas fiscais de serviços emitidas pela ANGIOMOC foram atribuídas aos sócios como rendimentos tributáveis pelo imposto de renda pessoa física – IRPF, omitidos nas DIRPFs.

Conforme **Termo de Verificação Fiscal** (fl. 15 a 98) e documentos (fl. 99 a 3.333), 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 21/03/2014. Foram alterados os lucros recebidos da ANGIOMOC (fl. 21 e 22).

Zandonai Miranda é sócio da ANGIOMOC juntamente com dois outros médicos, Vagner Vinícius Ferreira e Gérson 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:

¹ Ambos os sócios figuram processos administrativos: a) 10670.721502/2014-42: O recurso de **Gérson Miranda** foi apreciado no Acórdão n. 2101-003.131, relatora Ana Carolina da Silva Barbosa, julgado de forma unânime em 21/05/2025. O percentual da multa foi reduzido a 100%, tendo sido mantidos os demais termos da decisão de primeira instância; b) 10670.721504/2014-31: O recurso de **Vagner Vinícius Ferreira** foi apreciado no Acórdão 2401-012.297, redator designado José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, julgado por maioria de votos para excluir do lançamento a infração 001 – omissão de rendimentos referentes a receitas da Angiomoc. Vencidas as conselheiras Elisa Santos Coelho Sarto (relatora) e Miriam Denise Xavier que davam provimento parcial em menor extensão, apenas para reduzir o percentual da multa qualificada para 100%.

- (i) 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 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;
- (ii) 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:

(fl. 25) 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:

(fl. 26 a 28) 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; GÉRSO 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/nov./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.

Sobre os empregados da ANGIOMOC, a fiscalização apurou o seguinte:

(fl. 26) 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/mai/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 JUNEO FERREIRA CRUZ, CPF 109.049.686-93, função OFFICE-BOY, admitido em 02/dez/2011 e demitido em 13/bar/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/abr./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:

(fl. 31) · 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 *Gérson, Vágner e Zandonai trabalharam no setor de hemodinâmica da Santa Casa de acordo com a escala estabelecida entre os médicos hemodinamicistas para cumprimento dos plantões* (fl. 33).

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:

(fl. 33) · 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:

(fl. 37) 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:

(fl. 51 e 52) 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 sócios 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.

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

(fl. 52 e 53) 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:

(fl. 72 a 73)· 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 integrante do serviço de cardiologia, tem vínculo empregatício com a Santa Casa e que lá atua efetivamente como pessoa física, tendo concluído que:

Reitero que grande parte dos rendimentos dos três sócios da ANGIOMOC nos anos sob análise, 2010 a 2012, foram provenientes de lucros distribuídos pela ANGIOMOC, conforme DIRPFs e informações prestadas à fiscalização por eles. Ou seja, seriam rendimentos isentos de IRPF. Mas os rendimentos recebidos com a

utilização da ANGIOMOC são rendimentos que devem ser tributados na pessoa física. A utilização da ANGIOMOC foi medida de planejamento tributário abusivo, que teve o intuito de reduzir a carga tributária dos contribuintes envolvidos nas operações. A tributação deve ser realizada de acordo com os fatos efetivamente ocorridos.

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:

Zandonai foi regularmente intimado e não comprovou a origem de recursos correspondentes a créditos bancários, com exceção dos especificados no quadro anterior.

Assim sendo, ficou caracterizada a presunção legal de omissão de rendimentos.

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.

(fl. 96) O IRPJ trata-se do 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.

O contribuinte apresentou **Impugnação** no dia 07/11/2014 (fl. 3.340 a 3.395) em que requer, em suas palavras: preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do lançamento fiscal principalmente porque os rendimentos já teriam sido tributados na pessoa jurídica. Sucessivamente, requer sejam desconsiderados os valores lançados de ofício.

No mérito, que fosse julgado improcedente o lançamento de ofício haja vista a inocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza da pessoa física do autuado, bem como, pelo fato de que parte dos depósitos bancários foram identificados como originários de operações imobiliárias e a simples presunção, dissociada de outros elementos ou indícios, não se presta a configurar acréscimo patrimonial, conforme ampla defesa e robusta jurisprudência.

O **Acórdão 15-38.856 - 3ª Turma da DRJ/SDR** (fl. 3.471 a 3.486), em Sessão de 03/06/2015, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário.

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.

O contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 3.498 a 3.546) alegando:

- (i) Nulidade da decisão por indeferimento do pedido de produção de prova pericial (cerceamento de defesa) (fl. 3.502);
- (ii) Nulidade do lançamento por inobservância aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade por existência de motivação política na decisão (fl. 3.505);
- (iii) Existência da pessoa jurídica e inexistência de vínculo de emprego (fl. 3.512);

- (iv) Inexistência de omissão de rendimentos relacionada aos depósitos bancários – empréstimo entre parentes (fl. 3.524);
 - (v) Impossibilidade de existência da presunção prescrita no art. 42 da Lei n. 9.430/1996 (fl. 3.531);
 - (vi) Impossibilidade de qualificação da multa por inexistência de fraude e por ter caráter desproporcional (fl. 3.534);
 - (vii) Desnecessidade de representação fiscal para fins penais (fl. 3.539).
- É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

O contribuinte foi cientificado do acórdão de primeira instância em 12/06/2015 (fl. 3495) e o recurso voluntário foi protocolado em 10/07/2015 (fl. 3498). Tempestivo, portanto, o recurso.

Quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, somente parte do recurso deve ser conhecida.

É que o recorrente traz argumentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais (fl. 3.539) que não são de competência do CARF, nos termos da Súmula n. 28:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

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

2. Indeferimento do pedido de produção de prova pericial (cerceamento de defesa).

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* (fl. 3503 e 3504).

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. 3384/3389) 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.

Não assiste razão ao recorrente.

A começar, 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, 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.

Ainda que outras decisões não nos vinculem, mas servem de índice do acerto da decisão neste voto o fato de que no julgamento de **Gérson Miranda** (Acórdão n. 2101-003.131, Sessão de 21/05/2025 e de **Vagner Vinicius Ferreira** (Acórdão 2401-012.297, Sessão de 10/09/25) houve a mesma alegação, indeferida em ambos os casos, ainda que com resultados diferentes.

Dessa forma, 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, 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 n. 163, que se aplica ao presente caso:

Súmula CARF n. 163: 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.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao direito de defesa.

3. Nulidade do lançamento por inobservância aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade por existência de motivação política na decisão.

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.

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. 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.

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 n. 162:

Súmula CARF n. 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

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

4. Existência da pessoa jurídica e inexistência de vínculo de emprego.

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.

A fiscalização, por outro lado, diz ter demonstrado que as irregularidades da ANGIOMOC não eram apenas relacionadas ao seu domicílio.

Entende que 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 (fl. 3482):

Alegou, também, que nos autos do Processo nº 10670.720794/2014-04, que tratou sucessivamente da suspensão, revogação da suspensão, declaração de

inapetido 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 inapetido 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. 3324/3332, 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.”

(fl. 3.483) 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.

Outros elementos foram apresentados pela fiscalização:

(fl. 81 e 82) · 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.

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.

É claro, o STF, ao julgar pela constitucionalidade da terceirização no Tema 725, não acabou com as relações de emprego. A análise não deixou de ser caso a caso. Ainda existe pejetização ilegal, pois, onde houver subordinação, habitualidade, onerosidade e pessoalidade, haverá relação de emprego e, portanto, incidência das contribuições sociais previdenciárias.

O que foi dito é que a terceirização é lícita, desde que o trabalhador seja capaz de decidir seus interesses. Para não haver vícios de consentimento, traz o art. 444, Parágrafo único da CLT a definição de conceito de “livre estipulação”: empregado portador de diploma de nível superior e que perceba salário mensal igual ou superior a duas vezes o limite máximo dos benefícios do RGPS.

Vale dizer que em casos envolvendo a profissão médica, foram proferidos vários acórdãos pelo Carf, considerando a pejetização válida (2401-005.900, 2201-004.378, 2402-007.200, 2401-005.900, 2201-004.538, 2401-011.244, 2301-005.788, 2201-004.539, 2301-005.823, 2803-003.815, 2402-012.457).

A nulidade do contrato civil, nesse sentido, tem reflexo direto à questão da relação de emprego.

Entendo, por outro lado, como o já exposto na declaração de voto do Conselheiro Leonardo Nuñez Campos no Processo n. 10670.721504/2014-31 (Recorrente Vagner Vinicius Ferreira):

(fl. 3.644 do Processo 10670.721504/2014-31) Minha divergência se concentra no item “a”, relativa à consideração, pela fiscalização, de que a sociedade ANGIOMOC seria inexistente de fato e que os serviços prestados através desta pessoa jurídica deveriam ser tributados pela pessoa física dos sócios, dentre eles o Recorrente.

Entendo que a situação apresentada deve ser analisada sob a égide do art. 129 da Lei nº 11.196/05, do julgamento do Supremo Tribunal Federal (STF) na ADC nº 66, da ADPF nº 324, do Recurso Extraordinário nº 958.252/MG (Tema de Repercussão Geral - TRG nº 725), bem como das Leis nº 13.429/2017 e 13.467/2017, que disciplinam o tema da terceirização no âmbito trabalhista.

O Supremo Tribunal Federal, fundamentado no princípio da livre iniciativa e da livre concorrência, definiu ser lícita a terceirização da atividade fim, fixando que a prática não configura relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. Assim foi ementado o acórdão da ADPF 324: Ementa: Direito do Trabalho. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental. Terceirização de atividade-fim e de atividade-meio. Constitucionalidade. 1. A Constituição não impõe a adoção de um modelo de produção específico, não impede o desenvolvimento de estratégias empresariais flexíveis, tampouco veda a terceirização. Todavia, a jurisprudência trabalhista sobre o tema tem sido oscilante e não estabelece critérios e condições claras e objetivas, que permitam sua adoção com segurança. O direito do trabalho e o sistema sindical precisam se adequar às transformações no mercado de trabalho e na sociedade. 2. A terceirização das atividades-meio ou das atividades-fim de uma empresa tem amparo nos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, que asseguram aos agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade. 3. A terceirização não enseja, por si só, precarização do trabalho, violação da dignidade do trabalhador ou desrespeito a direitos previdenciários. É o exercício abusivo da sua contratação que pode produzir tais violações. 4. Para evitar tal exercício abusivo, os princípios que amparam a constitucionalidade da terceirização devem ser compatibilizados com as normas constitucionais de tutela do trabalhador, cabendo à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias (art. 31 da Lei 8.212/1993). 5. A responsabilização subsidiária da tomadora dos serviços pressupõe a sua participação no processo judicial, bem como a sua inclusão no título executivo judicial. 6. Mesmo com a superveniência da Lei 13.467/2017, persiste o objeto da ação, entre outras razões porque, a despeito dela, não foi revogada ou alterada a Súmula 331 do TST, que consolidava o conjunto de decisões da Justiça do Trabalho sobre a matéria, a indicar que o tema continua a

demandar a manifestação do Supremo Tribunal Federal a respeito dos aspectos constitucionais da terceirização. Além disso, a aprovação da lei ocorreu após o pedido de inclusão do feito em pauta. 7. Firmo a seguinte tese: “1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993”. 8. ADPF julgada procedente para assentar a licitude da terceirização de atividade-fim ou meio. Restou explicitado pela maioria que a decisão não afeta automaticamente decisões transitadas em julgado. (ADPF 324, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 30-08-2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-194 DIVULG 05-09-2019 PUBLIC 06-09-2019)

(fl. 3.645) No mesmo sentido, o julgamento do RE nº 958.252/MG (Tema de Repercussão Geral - TRG nº 725), quando foi fixada a seguinte tese: “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”.

(fl. 3.647) Como se verifica dos julgados supracitados, o Supremo Tribunal Federal superou, em sua jurisprudência, a ideia de que as relações de trabalho pessoais devem se dar necessariamente através de vínculo de emprego, firmando o entendimento de que arranjos civis são perfeitamente possíveis dentro da organização das relações de trabalho.

Contexto especial assume as relações de trabalho decorrentes da prestação de serviços profissionais, já que disposição expressa do art. 129 a Lei nº 11.196/2005, permite a prestação desses serviços por pessoa jurídica, mesmo que tenham caráter personalíssimo.

Observe-se:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Destaco que a norma em referência já foi analisada e julgada constitucional pelo plenário do STF quando do julgamento da ADC 66, que recebeu a seguinte ementa:

EMENTA: AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. REGIME JURÍDICO FISCAL E PREVIDENCIÁRIO APLICÁVEL A PESSOAS JURÍDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUINDO OS DE NATUREZA CIENTÍFICA, ARTÍSTICA E

CULTURAL. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL. LIVRE INICIATIVA E VALORIZAÇÃO DO TRABALHO. LIBERDADE ECONÔMICA NA DEFINIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE. 1. A comprovação da existência de controvérsia judicial prevista no art. 14 da Lei n. 9.868/1999 demanda o cotejo de decisões judiciais antagônicas sobre a validade constitucional na norma legal. Precedentes. 2. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005. (ADC 66, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 21-12- 2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-053 DIVULG 18-03-2021 PUBLIC 19-03-

2021)

(fl. 3.648) Ressalte-se que não se quer dizer com isso que não possam ser afastados os efeitos de contratos civis no caso de “maquiagem de contrato”. A Min. Carmem Lúcia, relatora da ADC 66, consiga em seu voto que “tanto não induz, entretanto, que a opção pela contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços intelectuais descritas no art. 129 da Lei n. 11.196/2005 não se sujeite à avaliação de legalidade pela Administração ou pelo Poder Judiciário quando acionado”.

De fato, os abusos devem ser devidamente analisados, mas me parece clara a existência de diretriz interpretativa no sentido de se considerar, prima facie, válidos os contratos de prestação de serviços intelectuais por pessoa jurídica, ressalvada, evidentemente, as hipóteses de fraude, simulação ou abuso. Me parece, ainda, que o elemento de subordinação no caso desses contratos, deve ser visto com a parcimônia necessária para evitar generalizações apressadas.

É natural que qualquer contratante de serviço defina diretrizes básicas para os seus prestadores de serviço, a exemplo de horário ou turno de disponibilidade, uso de equipamentos de segurança, diretrizes de eficiência, sem que isso induza, necessariamente, ao reconhecimento de subordinação a fim de reconhecimento de vínculo de emprego.

No caso de serviços médicos, há de se observar a responsabilidade pessoal pela parte técnica do serviço, como prescreve o art. 7º do Código de Ética Médica do Conselho Federal de Medicina (“O médico deve exercer a profissão com ampla autonomia, não sendo obrigado a prestar serviços profissionais a quem ele não deseje, salvo na ausência de outro médico, em casos de urgência, ou quando sua negativa possa trazer danos irreversíveis ao paciente).

Neste sentido, ressalto a existência de diversos julgados do STF que tratam especificamente da possibilidade da terceirização de serviços médicos por parte dos hospitais, como se percebe das ementas a seguir:

EMENTA Agravo regimental em reclamação. Tema nº 725 da Repercussão Geral (RE nº 958.252) e ADPF nº 324. Prestação de serviços na atividade-fim de empresa tomadora de serviço por sociedade jurídica unipessoal.

Fenômeno jurídico da “pejotização”. Existência de aderência estrita entre o ato reclamado e os paradigmas do STF. Agravo regimental provido.

Reclamação julgada procedente. 1. O tema de fundo referente à regularidade da contratação de pessoa jurídica constituída como sociedade unipessoal para prestação de serviço médico, atividade-fim da empresa tomadora de serviços, nos termos de contrato firmado sob a égide de normas do direito privado, por se relacionar com a compatibilidade dos valores do trabalho e da livre iniciativa na terceirização do trabalho, revela aderência estrita com a matéria tratada no Tema nº 725 da Sistemática da Repercussão Geral e na ADPF nº 324. 2.

A proteção constitucional ao trabalho não impõe que toda e qualquer prestação remunerada de serviços configure relação de emprego (CF/88, art. 7º), sendo conferida liberdade aos agentes econômicos para eleger suas estratégias empresariais dentro do marco vigente, com fundamento no postulado da livre iniciativa (CF/88, art. 170), conforme julgado na ADC nº 48. 3. Procedência do pedido para afirmar a licitude do fenômeno da contratação de pessoa jurídica unipessoal para prestação de serviço a empresa tomadora de serviço, destacando-se não somente a compatibilidade dos valores do trabalho e da livre iniciativa na terceirização do trabalho assentada nos precedentes obrigatórios, mas também a ausência de condição de vulnerabilidade na opção pelo contrato firmado na relação jurídica estabelecida que justifique a proteção estatal por meio do Poder Judiciário. Precedentes. 4. Agravo regimental provido e reclamação julgada procedente. (Rcl 57057 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 22-05-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 27-06-2023 PUBLIC 28-06-2023)

EMENTA REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA RECLAMAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. ATIVIDADE-FIM. CONTRATO DE NATUREZA CIVIL. PESSOAS JURÍDICAS. CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS LIBERAIS AUTÔNOMOS (MÉDICOS). ADPF Nº 324/DF. RE Nº 611.503-RG/SP (TEMA Nº 360) E RE Nº 958.254-RG/MG (TEMA Nº 725). ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE A PARADIGMAS. COGNIÇÃO SUMÁRIA: SUSPENSÃO DO PROCESSO ATÉ O JULGAMENTO FINAL. 1. Na ADPF nº 324/DF, no RE nº 611.503-RG/SP e no RE nº 958.252-RG/MG, Temas RG nº 360 e nº 725, respectivamente, esta Corte reconheceu a validade de terceirizações ou qualquer outra forma de divisão do trabalho, inclusive relações contratuais, como as existentes entre as instituições de saúde e as pessoas jurídicas formadas pelos próprios médicos. 2. Na espécie, em âmbito de cognição sumária, com apreciação precária e preliminar, vislumbrada a plausibilidade jurídica acerca da validade do contrato de prestação de serviços médicos firmado entre o hospital reclamante e as pessoas jurídicas constituídas por profissionais liberais autônomos, deferi requerimento de liminar para suspender o processo, até o julgamento final da Reclamação. 3. Medida liminar referendada. (Rcl 60024 MC-Ref, Relator(a): ANDRÉ MENDONÇA, Segunda Turma, julgado em 08-08-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 14-08-2023 PUBLIC 15-08-2023)

(fl. 3.649) Por fim, mas não menos importante, é necessário verificar que, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, embora o tema não seja pacífico, há acórdãos que seguem a linha do quanto exposto, a exemplo do Acórdão n. 1401-066.990, da 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª TO, Processo 16539.720001/2020-98, que assim dispôs:

(fl. 3.650) Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Anocalendarío: 2015 PEJOTIZAÇÃO. SERVIÇOS INTELECTUAIS PERSONALÍSSIMOS. POSSIBILIDADE DE CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO. REQUISITOS DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DEMONSTRADOS. INSUFICIÊNCIA DA ANÁLISE CONTRATUAL. A possibilidade de requalificação jurídica das relações contratuais por meio das quais contrata-se pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais personalíssimos desempenhados por seu sócio ou titular não foi afastada pelo art. 129 da Lei nº 11.196/05. O dispositivo não outorga carta branca, conforme decidiu o STF no julgamento da ADC nº 66, mas deve ser interpretado sob o vetor da mínima interferência na liberdade econômica. Muito embora não outorgue carta branca, o dispositivo legal impede a desconsideração a priori de toda e qualquer contratação de pessoa jurídica, calcada unicamente no fato de que os serviços contratados seriam desempenhados pelo sócio ou titular da contratada em caráter personalíssimo. Atribui-se, portanto, à fiscalização, maior ônus de demonstrar a existência concreta de simulação e/ou dos requisitos da relação empregatícia. Os serviços intelectuais implicam, por sua natureza, maior grau de autonomia do contratado para sua execução, razão pela qual a simples análise dos termos contratuais é, na maioria dos casos, insuficiente para demonstrar a existência de subordinação apta a caracterizar relação empregatícia, haja ou não intento simulatório. No caso presente, a fiscalização limitou-se, notadamente para a verificação da eventual presença do elemento subordinação, à análise dos contratos celebrados, sem avançar sobre a maneira como, na prática, ocorria a interação entre contratante e contratada, restando insuficientemente demonstrada a ocorrência de simulação, tanto quanto a existência do elemento subordinação, fundamental para a caracterização da relação empregatícia.

(fl. 3.650) No caso concreto, como dito, a fiscalização entendeu que a ANGIOMOC seria uma sociedade inexistente. Aproveitando o quanto bem resumido pela Ilma. Relatora, peço vênias para transcrever:

“A fiscalização constatou diversos fatos, dos quais destaco, dentre outros:

- No endereço constante no CNPJ da Angiomoc existia uma obra. Após em visita posterior, em 2014, identificou que estava ali em atividade a empresa Cardiocenter, sem menção alguma à Angiomoc;
- Foram colhidos depoimentos de terceiros, dentre eles, da Sra. Eleusa Maria Alves, que informou que era a única empregada da empresa; que a empresa não tinha sede; que trabalhava dentro da Santa Casa de Montes Claros e que ali eram feitos os serviços;

- A Santa Casa informou que apenas médicos aprovados, conforme critérios estabelecidos em seu Regimento Interno do Corpo Clínico podia trabalhar ali. Que o Recorrente e seus dois sócios dividiam os serviços da área de hemodinâmica, cumprindo plantões com dias e horários definidos;
- A empresa possui apenas três bens em seu ativo imobilizado;
- Foram apresentadas informações contraditórias pelos sócios da Angiomoc, sendo que primeiramente informaram que os lucros eram distribuídos proporcionalmente e depois informaram que eram divididos igualmente entre os três;
- A Santa Casa não apresentou contrato de prestação de serviços com a Angiomoc, apenas informou que se tratava de prestador de serviços;
- Alguns pagamentos que deveriam ser realizados para a Angiomoc eram realizados diretamente nas contas pessoais dos sócios;
- Angiomoc apresentou contrato de prestação de serviços com a Signus e com a Biotronik, sendo estas fornecedoras de materiais para a realização dos procedimentos médicos. Os contratos previam serviços de consultoria e participação em congressos. Eram realizados pagamentos mensais altos (Signus – R\$ 45.000,00 e Biotronik – R\$ 65.323,90), mas não comprovaram a prestação de um serviço, de fato. Além disso, no caso da Signus, algumas notas fiscais foram emitidas em datas não compatíveis aos eventos que alegaram ter comparecido e os valores não são verossímeis, visto que são valores próximos de R\$ 15.000,00 mensais para apenas assistir a palestras. A Biotronik indicou que os serviços eram prestados em reuniões efetuadas em congressos no Brasil e no exterior, mas que não localizou atas de controle.”

No meu entendimento, é equivocada a conclusão fiscal pela inexistência da ANGIOMOC.

A formação de uma pessoa jurídica pressupõe, nos termos do art. 981 do Código Civil, que pessoas celebrem contratos em que “reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados”.

Assim, a formação de uma sociedade não pressupõe estrutura complexa nem de bens nem de pessoal.

No caso da ANGIOMOC, o próprio termo de verificação fiscal aponta que a Sra. Eleusa Maria Alves, secretária, trabalhava na empresa há aproximadamente sete anos. Que acompanhava os pacientes e suas famílias na hemodinâmica, prestava auxílio pós cirúrgico para a família dentro da estrutura do hospital e acompanhava as rotinas administrativas de faturamento e pagamento das guias, conforme Termo de Depoimento de fl. 53.

(fl. 3.652) Há ainda o devido registro de que a empresa teve outros empregados, como Diogo Felipe Alves Lima, Wanderdson Charles Ramos da Cruz e Fagner

Juneo Ferreira Cruz. O fiscal teve contato pessoal com Wanderson, que informou que trabalhou como Office-boy, prestando serviços pessoalmente para os médicos sócios da ANGIOMOC.

Ou seja, ainda que mínima a estrutura da pessoa jurídica, pode-se constatar a existência de uma sociedade, onde os sócios contribuem prioritariamente com o trabalho e utilizam-se de uma estrutura mínima administrativa comum para organizar os seus serviços.

Quanto a ausência de sede física onde o serviço seria prestado, me parece que é correta a afirmação de que a empresa não funcionava no endereço indicado, porém esta circunstância não implica na sua inexistência. Dado a natureza dos serviços médicos prestados, inclusive com a existência de procedimentos cirúrgicos complexos, é perfeitamente plausível que a maior parte do serviço seja prestado na sede do seu principal cliente, no caso a Santa Casa, que fez a legítima opção de terceirizar o setor de hemodinâmica para uma empresa especializada no tema, com sócios médicos habilitados para aquela atividade.

(fl. 3.652) Há de se rememorar, nessa altura, que a legislação permite a instalação de empresas em escritórios virtuais, funcionamento em co-working, o aluguel de estrutura hospitalar ou similar por período determinado (time sharing), sem que isso implique necessariamente irregularidade.

Outro ponto que me chama a atenção é que os serviços médicos eram prestados não só para a Santa Casa. O Termo de Verificação Fiscal aponta que na DIRF da ANGIOMOC contam como fonte pagadora a COOPERATIVA TRABALHO MÉDICO E PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE DO NORTE DE MINAS, PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS AS, IRMANDADE NSA SRA MERCÊS MONTES CLAROS, BIOTRONIK COMERCIAL MÉDICA LTDA, FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO e SIGNUS DO BRASIL COMÉRCIO DE MATERIAIS HOSPITALARES LTDA., ou seja, são 6 os tomadores de serviço, não apenas a Santa Casa.

Diante deste quadro, entendo que a existência da ANGIOMAC (sic) deve ser reconhecida. Isto não quer dizer, ressalte-se, que se está a validar toda a atividade da empresa.

Existem indícios de irregularidades em diversos pontos apontados no relatório fiscal. O que se defende aqui é tão somente que a empresa existe como entidade com personalidade jurídica própria. As irregularidades poderão ser apuradas e devem ser alvo das consequências próprias previstas na legislação, mas a meu ver não são suficientes para se constatar a inexistência da ANGIOMAC.

Ao avançar na análise, tenho para mim que a mera existência da sociedade não é suficiente para afastar o lançamento, já que, se ficarem provados os elementos caracterizadores de vínculo empregatício, pode-se reconhecer a incidência dos tributos cobrados através do auto de infração.

(fl. 3.652) Neste ponto, a decisão recorrida entendeu estar presente na relação a onerosidade, pessoalidade, continuidade (ou não eventualidade) e subordinação.

Concordo em relação aos três primeiros elementos, mas, diante das diretrizes interpretativas dos precedentes do STF supracitados, não estou convencido da existência de subordinação dos sócios da ANGIOMOC, dentre eles o recorrente, à Santa Casa.

Do Termo de Verificação Fiscal se depreende, em relação aos horários de plantão, que este foi um dos elementos para justificar a subordinação. Na visão do fiscal, os sócios cumpririam horários determinados pela Santa Casa. Ocorre que no próprio TVF está escrito, com base no documento de fls. 1088/1089:

[A Santa Casa] informou que Gérson, Vágner e Zandonai trabalharam no setor de hemodinâmica da Santa Casa de acordo com a escala estabelecida entre os médicos hemodinamicistas para cumprimento dos plantões.

Ou seja, eram os médicos da área – exatamente os sócios da ANGIOMOC – que organizavam entre si os horários de trabalho para a realização do serviço que foi terceirizado do hospital para a empresa.

É óbvio que o contratante em uma prestação de serviços terceirizada tem prerrogativa de exigir elementos de qualidade e de disponibilização do serviço para o público consumidor final. No caso de um hospital, os terceirizados devem cumprir os procedimentos estabelecidos pelo contratante, inclusive em relação ao horário que o serviço deve estar disponível sem que isso configure subordinação na concepção do vínculo empregatício.

A natureza do trabalho médico pressupõe autonomia no exercício da profissão e, dada a formação em curso superior e o valor das respectivas remunerações, não se pode considerar os sócios da ANGIOMOC hipossuficientes. Assim, eles têm a prerrogativa de se organizar como pessoa jurídica para, firmando um contrato regulado pelo direito civil, prestar o serviço médico.

Não há, ainda, qualquer vedação para que os cargos de coordenação sejam realizados por pessoa jurídica terceirizada, mesmo que em caráter personalíssimo, como autoriza o art. 129 da Lei nº 11.196/05. Neste caso, me parece inclusive natural que assim seja, já que a terceirizada é responsável por todo o serviço do setor.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário do contribuinte apenas para excluir do lançamento o item 01 do Auto de Infração “OMISSÃO DE RENDIMENTOS PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS REFERENTES A RECEITAS DA ANGIOMOC (sic) ATRIBUÍDAS AO SÓCIO VÁGNER”.

Corroboro com o trecho acima citado e, por essas razões, dou razão ao contribuinte quanto ao item 01 do Auto de Infração.

Esclareço que já penso há tempos nesse sentido – a subordinação implica em haver relação desigual, de hipossuficiência. Neste caso, há clara hiper suficiência. Como publiquei²:

Com a nova realidade em que a relação com pejotização mudou o modal deôntico de proibido para permitido, no caso dos Tribunais do Trabalho, ganha força a validade por hipersuficiência, conceito definido pela reforma trabalhista:

CLT, Art. 444 - As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, aos contratos coletivos que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

Parágrafo único. A **livre estipulação** a que se refere o caput deste artigo aplica-se às hipóteses previstas no art. 611-A desta Consolidação, com a mesma eficácia legal e preponderância sobre os instrumentos coletivos, **no caso de empregado portador de diploma de nível superior e que perceba salário mensal igual ou superior a duas vezes o limite máximo** dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

Se o trabalhador é capaz de decidir seus interesses, se não há vício no seu consentimento e – afinal – não necessita da proteção trabalhista nos moldes tradicionais, não haveria pejotização ilícita. Passa a compor o *definiens* do hipersuficiente uma certa dose de elitismo: ser trabalhador “com nível superior”, que “aufira rendimentos superiores à grande maioria da população brasileira”, ou mesmo “profissional altamente gabaritado”.

A caracterização é casuística, mas é possível inferir, a partir do hábito revelado pelos julgados, que se o trabalhador for médico a expectativa é de que seja considerado hipersuficiente.

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

(fl. 52) (...) 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: (...)

Os saldos bancários demonstram claramente que os saldos contábeis da conta caixa são irrealistas. 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.

² *A pejotização está liberada? A 'vontade de crer' e a hipersuficiência nas relações de trabalho.* Coluna “Por dentro do CARF”. Publicado em: 13/03/2025. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/por-dentro-do-carf/a-pejotizacao-esta-liberada>.

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.

Quanto às irregularidades apontadas pela fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal, constantes na Escrituração Contábil Digital (ECD) da ANGIOMOC, vale trazer o voto vencedor do Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, redator designado, no Acórdão 2401-012.297, Sessão de 10/09/2025, que trata do sócio Vagner Vinicius Ferreira:

(fl. 3642 do Processo 10670.721504/2014-31) Inconsistências na informação prestada para a fiscalização sobre a distribuição de lucros e na escrituração da empresa, bem como o depósito direto de cheques dos tomadores em contas dos sócios, não são indícios suficientes para se tomar a ANGIOMOC por inexistente.

E conforme Leonardo Nuñez Campos:

(fl. 3652 do Processo 10670.721504/2014-31) Diante deste quadro, entendo que a existência da ANGIOMOC deve ser reconhecida. Isto não quer dizer, ressalte-se, que se está a validar toda a atividade da empresa. Existem indícios de irregularidades em diversos pontos apontados no relatório fiscal. O que se defende aqui é tão somente que a empresa existe como entidade com personalidade jurídica própria. As irregularidades poderão ser apuradas e devem ser alvo das consequências próprias previstas na legislação, mas a meu ver não são suficientes para se constatar a inexistência da ANGIOMOC.

Não se trata de contabilidade inexistente ou imprestável. A par da desconfiança da fiscalização, em nenhum momento aponta que o registro contábil está incorreto. Aponta, somente, incredulidade – o que, como visto, deriva da crença da fiscalização de que havia subordinação característica da relação de emprego, e que, portanto, a pejetização seria ilícita.

Com razão o contribuinte, portanto, neste ponto. E, com isso, perde sentido discutir sobre a qualificação da multa e suas razões.

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 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 27/12/1996, 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. 8.021/1990, 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.

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 n. 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 n. 9.430/1996.

Negado o pedido do contribuinte.

Especificamente quanto a alegação do empréstimo contraído com Simone Aires de Sá, o Recorrente afirma:

(fl. 3.528) Destaque-se, que vários créditos bancários inicialmente apontados como sendo de origem comprovada **foram devidamente identificados com a**

apresentação dos extratos bancários, documentos e declarações, e pelas respostas aos Termos de Intimação no curso do trabalho, principalmente como ocorreu com o valor de R\$200.000,00 (duzentos mil reais) relacionado com o empréstimo contraído pelo Recorrente com sua cunhada Sra. Simone Aires de Sá, assim constando às fls. 77 do Relatório Fiscal: (...)

(fl. 3.530) Efetivamente, não existem recursos cuja origem não esteja comprovada e o valor de R\$200.000,00 (duzentos mil reais) tem sua origem em "empréstimo", ou seja, os valores repassados ao contribuinte pela sua cunhada Sra. SIMONE AIRES DE SÁ, sido tributados na pessoa física de Simone e, portanto, não podem ser incluídos na tributação da pessoa física do Recorrente.

Todavia, conforme consignado pela fiscalização, não houve comprovação idônea da alegada operação de mútuo. Com efeito, a simples indicação da origem como "empréstimo", desacompanhada de contrato formal, prova da efetiva disponibilidade financeira da suposta credora, demonstração do trânsito financeiro bilateral (liberação e eventual restituição), bem como de elementos objetivos que permitam identificar a natureza jurídica da operação, não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos.

O Termo de Verificação Fiscal expôs que:

(fl. 92) Supostos recebimentos referentes a empréstimo contraído com SIMONE AIRES DE SÁ, CPF 680.987.156-04, em 2012, não foram deduzidos dos créditos bancários a comprovar, visto que Zandonai e Simone não comprovaram a operação de empréstimo. Ainda que houvesse essa comprovação, os recebimentos correspondentes ao empréstimo teriam que ter sido creditados em conta corrente de Zandonai para que fossem deduzidos dos créditos bancários a comprovar.

Nesse sentido, julgou a 1ª instância que:

(fl. 3.485) Não comprova também o alegado empréstimo contraído junto a sua cunhada Sra. Simone Aires de Sá, no valor total de R\$ 200.000,00, e alienações de veículo e bicicleta. Mesmo que não haja uma formalidade legal para realização de tais transações, cabe ao impugnante comprovar a efetividade destes negócios, mesmo porque os valores transacionados não significativos.

Ademais, a alegação de que os valores teriam sido tributados na pessoa física da Sra. Simone Aires de Sá não foi acompanhada de prova documental apta a demonstrar a efetiva correspondência entre os rendimentos por ela declarados e os créditos identificados na conta do Recorrente, ônus que lhe incumbia. Assim, ausente comprovação robusta e contemporânea da origem lícita dos recursos, correta a manutenção do lançamento.

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, dando parcial provimento para excluir da autuação a infração “omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica”.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael de Aguiar Hirano, redator designado.

Primeiramente, parabenizo o ilustre Relator pelo brilhante conteúdo trazido em seu acórdão, entretanto dele ouse discordar somente em relação ao mérito, pelos motivos expostos a seguir.

Diversos elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora demonstram, na visão deste Conselheiro, uma efetiva simulação na constituição da pessoa jurídica para o recebimento de rendimentos do trabalho oriundos da SANTA CASA, e sua consequente distribuição em forma de lucro. Convém transcrever mais uma vez os indícios apontados pela autoridade fiscal, com comentários próprios pertinentes ao conteúdo, que levam à conclusão de se tratar os valores em discussão de rendimentos do trabalho:

- Zandonai informou nas DIRPFs apresentadas antes do início da fiscalização rendimentos isentos recebidos da ANGIOMOC, referentes a recebimentos de lucros, conforme especificado no quadro a seguir (...) (fls. 21);
- Após o início da fiscalização, as DIRPFs referentes aos anos-calendário 2011 e 2012 foram retificadas em 21/mar/2014 e foram informados os recebimentos de lucros especificados no quadro a seguir (...) (fls.22)
- Foram realizadas diversas diligências pela fiscalização. Foi apurado que a ANGIOMOC não existe de fato e que foi utilizada pelos seus sócios para reduzir o recolhimento de tributos federais de forma indevida e fraudulenta. (fls.24)
- Nessas diligências foram constatados os seguintes fatos (fls. 25):
 - 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.

- 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 (fls25).

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 (...)

Esse contrato foi nitidamente elaborada 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 por que não houve pagamento e nem poderia haver, visto que não houve aluguel de fato. (fls. 27);

- A SANTA CASA (...) Apresentou **cópia de correspondência da Santa Casa** datada de 25/fev/2010, **dirigida a Zandonai, na qual consta a comunicação de sua aprovação no corpo clínico como hemodinamicista, por um período probatório de 2 anos**, que ele seria avaliado para posterior efetivação, e que ao ser admitido na Santa Casa ficaria alertado **para se inteirar de suas normas, regulamento interno e regimento do corpo clínico**. Anexou documentos relativos à formação profissional de Zandonai, nos quais consta que é medico cardiologista, com especialização em hemodinâmica e cardiologia intervencionista, concluída em 31/jan/2010. **G.n**

Neste último fica claramente evidente que o recorrente, Sr. Zandonai, precisou ser aprovado e instruído **pessoalmente** quanto às normas, regulamento interno e regimento do corpo clínico da SANTA CASA.

Intimada a apresentar cópia de todos os contratos com a pessoa jurídica constituída pelos médicos, ANGIOMAC, vigentes nos anos-calendário 2010 a 2012, a SANTA CASA:

- Informou apenas “PRESTADOR DE SERVIÇOS”. **Não foram apresentados quaisquer contratos. G.n**

Instada pela fiscalização a informar se Gérson, Vágner e Zandonai cumpriram carga horária de trabalho na Santa Casa nos anos-calendário 2010 a 2012 e qual foi a carga horária semanal, a SANTA CASA informou:

- que Gérson, Vágner e Zandonai foram plantonista, de acordo com a seguinte escala:

- Gérson - Os plantões de sobreaviso do período noturno e finais de semana ocorreram nos dias 21 a 31 de janeiro a dezembro; que os plantões diurnos foram realizados nas segundas e quartas-feiras no período da tarde (13:00 as 19 hs), quartas, quintas e sextas no período da manhã (7:00 as 13 hs).

- Vágner - Os plantões de sobreaviso do período noturno e dos finais de semana ocorreram nos dias 01 a 10 dos meses de janeiro a dezembro; que os plantões diurnos foram realizados nas terças-feiras, no período da manhã (7:00 as 13:00 hs), e nas quartas e quintas no período da tarde (13:00 as 19:00 hs).

- Zandonai - Os plantões de sobreaviso do período noturno e dos finais de semana ocorreram nos dias 11 a 20 dos meses de janeiro a dezembro; que os plantões diurnos foram realizados nas segundas e sextas-feiras, no período da manhã (7:00 as 13:00 hs), e terças e quintas no período da tarde (13:00 as 19:00 hs).

- Informou que Gérson, Vágner e Zandonai trabalharam no setor de hemodinâmica da Santa Casa de acordo com a escala estabelecida entre os médicos hemodinamicistas para cumprimento dos plantões.

A falta de contrato de prestação de serviço entre as partes e a nítida escala de trabalho demonstrada pela atuação padronizada e sequencial dos profissionais, conforme acima, sem qualquer alteração no decorrer dos anos, corrobora o vínculo empregatício, tanto na questão da personalidade, quanto da não-eventualidade. **Era totalmente previsível quando e quem atuaria nos dias em questão, isso no decorrer de três exercícios fiscais.**

Outra forte evidência do vínculo empregatício entre as partes foi o averiguado pela fiscalização quanto aos pagamentos aos médicos:

- **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 tratam 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. G.n

Os médicos recebiam os pagamentos diretamente dos “clientes”, e não da pessoa jurídica ANGIOMOC. Os lançamentos contábeis presentes na escrituração apresentada à fiscalização nada mais eram que demonstrações vazias. Ou seja, tanto a onerosidade quanto a pessoalidade entre o recorrente e a SANTA CASA, fonte pagadora, ficam evidentes.

Porém, em que pese não haver discussão quanto aos pressupostos da onerosidade, pessoalidade e não-eventualidade, presentes na Lei nº 13.429/2017, o fator preponderante nesta votação é a não existência de contrato de prestação de serviço, e uma consequente subordinação do recorrente junto à SANTA CASA. Como acima demonstrado e também visto na carta **endereçada diretamente ao recorrente, e não à pessoa jurídica**, o Sr. Zandonai deveria estar ciente e seguir normas, regulamentos e regimentos da própria SANTA CASA, não havendo qualquer contrato com as condições de prestação de serviço válido entre a SANTA CASA e a ANGIOMOC.

Bem, não é cabível, nos dias de hoje, existir uma prestação de serviço de uma pessoa jurídica, regularmente constituída, a outra pessoa jurídica, tomadora, com pagamentos de vultosos valores sem que haja contrato entre as partes. Como saber essenciais condições contratuais, como as abaixo:

- Qual o valor da prestação de serviço?
- Como e quando ele deverá ser realizado?
- Qual a duração da contratação dos serviços médicos?
- Quais as situações de quebra de contrato pela tomadora?
- Quais as condições de cancelamento da prestação dos serviços pela pessoa jurídica contratada?
- Quais instrumentos e equipamentos deverão ser utilizados?
- Quais os custos pela utilização dos equipamentos e dependências da SANTA CASA?
- Quais as penalidades por mau uso ou quebra desses caros instrumentos?
- E etc...

Ora, são inúmeras situações previstas em qualquer prestação de serviço regular que não podem ser respondidas nesse caso em concreto, pela não existência de uma real prestação de serviço. Assim, como demonstrado na autuação fiscal, nenhuma dessas questões precisou de resposta, pois o recorrente atuou como empregado da SANTA CASA, devendo seguir normas e regimentos da própria. Enquanto essas fortes evidências foram demonstradas pela fiscalização, nada em contrário foi apresentado pelo recorrente.

E além da SANTA CASA, conforme reiteradas demonstrações presentes no relatório fiscal (fls. 58 a 65), também não há qualquer contrato válido entre a ANGIOMAC e seus demais “clientes”:

A PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS SA e a FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO foram intimadas a apresentar documentos/esclarecimentos, conforme termos de intimação fiscal lavrados em 24/jan/2014. Os documentos/esclarecimentos solicitados estão transcritos a seguir: (...)

· ITEM 2 – CONTRATOS COM A ANGIOMOC – **Declarou que não há contrato.**

(...)

A FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO foi intimada novamente a apresentar documentos/esclarecimentos, conforme termo de intimação fiscal lavrado em 17/fev/2014, transcrito a seguir: (...)

· ITEM 2 – CONTRATOS COM A ANGIOMOC – **Declarou que não há contrato.**

(...)

A BIOTRONIK e a SIGNUS foram intimadas a apresentar documentos/esclarecimentos, conforme termos de intimação fiscal lavrados em 24/jan/2014. Os documentos/esclarecimentos solicitados estão transcritos a seguir: (...)

ITEM 1 – CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Foi apresentado contrato de prestação de serviços datado de 02/mai/2012, **sem firmas reconhecidas e não registrado em cartório.**

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, no mérito, NEGO provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano