



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10670.721504/2014-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-012.297 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VAGNER VINICIUS FERREIRA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de perícia quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. NÃO COMPROVAÇÃO DE VÍNCULO DE EMPREGO. NÃO COMPROVAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 958252, com repercussão geral reconhecida, decidiu pela licitude da terceirização em todas as etapas do processo produtivo, firmando tese no sentido de que “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”. Tratando-se de terceirização lícita de atividade-fim, é inviável considerar apenas a subordinação estrutural, inerente à terceirização de atividade-fim, como prova do elemento subordinação na caracterização da relação de emprego e da figura do segurado empregado, cabendo à fiscalização demonstrar a subordinação na concepção tradicional de submissão direta aos poderes de organizar, dirigir, fiscalizar e punir do contratante, dentre outros, a eliminar a autonomia e riscos do negócio próprios dos contratos de natureza civil, ou outro motivo ensejador de fraude na terceirização como, por exemplo, a inexistência de fato da pessoa jurídica contratada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF Nº 26.**

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

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 28.**

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

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a infração 001 – omissão de rendimentos referentes a receitas da Angiomoc atribuídas ao sócio Wagner. 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%. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro. Apresentou declaração de voto o conselheiro Leonardo Nuñez Campos.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator designado**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente).

**RELATÓRIO**

Como bem resume o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/SDR (e-fls. 3.532-3549):

Trata-se de impugnação a lançamento fiscal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos-calendário de 2010, 2011, 2012, para exigência de imposto, no valor de R\$ 415.696,53, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no auto de infração, o crédito tributário foi constituído em razão de terem sido apuradas as seguintes infrações:

a) omissão de rendimentos referentes às receitas da ANGIOMOC atribuídas ao sócio, nos valores de R\$ 167.874,06, R\$ 199.453,50 e R\$ 513.643,20, nos anos de 2010, 2011 e 2012. A ANGIOMOC não existiria de fato, tendo sido utilizada por seus sócios para reduzir o recolhimento de tributos federais de forma indevida e fraudulenta. Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%;

b) omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, de titularidade do autuado, nos montantes de R\$ 109.656,05, R\$ 578.399,26 e R\$ 150.316,90, nos anos de 2010, 2011 e 2012. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

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

- Os sócios da ANGIOMOC, Gérson Miranda (CPF ...), Wagner Vinícius Ferreira (CPF ...) e Zandonai Miranda (CPF ...), são médicos, cardiologistas e hemodinamicistas;
- Os três eram membros do corpo clínico e plantonistas da Santa Casa de Montes Claros, nos anos de 2010 a 2012, e tiveram seus rendimentos provenientes principalmente de serviços médicos prestados a esta instituição. Eram os responsáveis pelo setor de hemodinâmica na Santa Casa, sendo a chefia exercida por Gérson. Alguns procedimentos foram prestados na Fundação de Saúde Dílson de Quadros Godinho, da qual também fizeram parte do corpo clínico;

- As notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC corresponderiam a serviços médicos prestados pelos seus sócios. Foram faturados pela pessoa jurídica, mas seriam relativos a honorários de médico. Assim sendo, provenientes de trabalho assalariado ou não-assalariado, seriam tributáveis como imposto de renda pessoa física;
- Considerando a forma de trabalho dos sócios da ANGIOMOC na hemodinâmica da Santa Casa, plantonistas com carga de trabalho pré-estabelecida, teria existido de fato uma relação de emprego de Gérson, Vágner e Zandonai com o hospital;
- A ANGIOMOC inexistiria de fato. Seria uma empresa sem sede e praticamente sem custos/despesas e patrimônio. No endereço cadastral da ANGIOMOC, ou seja, ..., em Montes Claros, estava em atividade há muitos anos a CARDIOCENTER. Em diligências realizadas, foi constatado que a ANGIOMOC não teria qualquer atividade nesse endereço;
- A ANGIOMOC apresentou DIPJs referentes aos anos-calendário 2010 a 2012 com opção pelo lucro presumido, que possibilitaria distribuições vultosas de lucro com isenção de imposto de renda. Esse benefício tributário seria ainda maior nas empresas inexistentes de fato, visto que quase não haveria custos/despesas. Consequentemente apuram vultos lucros e simulam generosas distribuições de lucro;
- Grande parte dos rendimentos declarados em DIRPFs pelos três sócios da ANGIOMOC, bem como informados à fiscalização no decorrer dos procedimentos fiscais, foram provenientes de lucros distribuídos por essa empresa, ou seja, rendimentos isentos de IRPF;
- A ANGIOMOC declarou que a maior parte das distribuições de lucro foi feita diretamente por meio de cheques dos tomadores dos serviços, creditados diretamente nas contas bancárias dos sócios. Contudo, 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;
- Os três sócios da ANGIOMOC especificaram os créditos em suas contas bancárias que teriam sido provenientes de lucros distribuídos por ela. Nota-se que muitos créditos foram provenientes diretamente da empresas SIGNUS e BIOTRONIK, conforme planilha “CRÉDITOS EM CONTAS BANCÁRIAS PROVENIENTES DA SIGNUS E DA BIOTRONIK APONTADOS COMO PROVENIENTES DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS PELA ANGIOMOC”. Os valores recebidos por cada sócio foi de: R\$ 256.310,00 (Gérson), R\$ 298.542,50(Vagner) e R\$ 324.465,00 (Zandonai);
- A BIOTRONIK e a SIGNUS pagaram vultosas quantias mensais aos médicos responsáveis pela hemodinâmica da Santa Casa. Os pagamentos foram

acobertados por notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela ANGIOMOC;

- A BIOTRONIK realizou pagamentos mensais nos meses de jan/2010 a dez/2012. A partir de nov/2011 foram pagos mensalmente mais de R\$ 65.000,00. A descrição dos serviços que justificaram os pagamentos pela BIOTRONIK são SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS, HONORÁRIOS MÉDICOS e SERVIÇOS CLÍNICOS PRESTADOS. Foi apresentado um contrato de consultoria firmado entre a BIOTRONIK e a ANGIOMOC. Contratos de consultoria seriam usados com frequência para justificar recebimentos de recursos origens ilícitas ou com origem não declarável;
- A BIOTRONIK declarou que os serviços foram prestados exclusivamente por Gérson. Intimados a comprovar os pagamentos/recebimentos de lucros distribuídos pela ANGIOMOC, os três sócios e a própria ANGIOMOC especificaram créditos em contas bancárias dos sócios provenientes de pagamentos da BIOTRONIK. Vários créditos nas contas bancárias dos três médicos foram provenientes diretamente da BIOTRONIK. Pagamentos realizados pela BIOTRONIK foram destinados aos três médicos. A afirmação que os serviços foram prestados exclusivamente por Gérson seria uma clara tentativa de distorcer os fatos;
- 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 seria 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”. Vários créditos em contas bancárias dos três sócios da ANGIOMOC foram provenientes diretamente da SIGNUS;
- 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;
- Foi lavrada REPRESENTAÇÃO FISCAL — PESSOA JURÍDICA INAPTA em 29/05/2014, com proposta para que ela fosse declarada inapta por inexistência de fato, conforme processo administrativo nº 10670.720794/2014-04. Contudo, independentemente da data de início

dos efeitos da eventual inaptidão da ANGIOMOC, a tributação deve ser realizada de acordo com os fatos geradores efetivamente ocorridos, ou seja, de acordo com a situação de fato;

- 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 constavam 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;
- Diligências realizadas junto aos tomadores de serviços SANCOOP, FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO e PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS SA permitiram identificar os médicos que efetivamente prestaram os serviços e os correspondentes valores referentes às notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC e destinadas a esses clientes. Assim sendo, as receitas que constavam nas notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC destinadas a esses clientes foram atribuídas de acordo com o médico que efetivamente prestou os serviços;
- As receitas de serviços prestados para a SIGNUS, de acordo com as notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC, foram atribuídas aos sócios na proporção de 1/3 para cada sócio, conforme destinação informada à fiscalização pela SIGNUS;
- A BIOTRONIK declarou à fiscalização que todos os serviços destinados a ela que constam nas notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC foram prestados exclusivamente pelo sócio Gérson. A BIOTRONIK apresentou cópias dos comprovantes de pagamentos, TEDs e cheques. Os pagamentos no período de jan/2010 a out/2011 foram realizados mediante TEDs destinadas a ANGIOMOC, agência 0104-X, CC nº 43.025-0. Neste período a tributação foi realizada pela fiscalização com atribuição dos valores brutos integralmente a Gérson. Os pagamentos no período de nov/2011 a dez/2012 foram realizados mediante cheque nominais a ANGIOMOC, com exceção de dois cheques emitidos em dez/2012. Todos os pagamentos em cheque no período de nov/2011 a dez/2012 tiveram o valor líquido dividido em três cheques de igual valor. Ficou nítida que a divisão dos pagamentos em 3 cheques teve a intenção de destinar 1/3 dos pagamentos a cada um dos médicos. A tributação neste segundo período foi realizada pela fiscalização com atribuição de 1/3 dos valores brutos a cada médico;
- Diligências realizadas junto a Santa Casa permitiram atribuir a maioria das receitas que constam nas notas fiscais da ANGIOMOC destinadas a tomador de serviços ao médico executor dos serviços. As demais receitas,

que totalizaram R\$ 50.460,19 em 2010 a 2012, foram atribuídas pela fiscalização na proporção de 1/3 para cada sócio da ANGIOMOC;

- As receitas que constam nas notas fiscais emitidas pela ANGIOMOC foram confrontadas com os rendimentos atribuídos aos sócios, de acordo com as diligências realizadas. Foram apurados pequenos excedentes de receitas, que foram atribuídos aos sócios na proporção de 1/3 para cada sócio. Cabe destacar que nos anos-calendário 2010 a 2012 as receitas que constam nas notas fiscais totalizaram R\$ 3.580.304,24, sendo que esses excedentes totalizaram R\$ 97.756,21;
- Como a ANGIOMOC foi considerada inexistente de fato, e suas receitas foram atribuídas aos sócios, a fiscalização somou os pagamentos de IRPJ realizados pela ANGIOMOC ao imposto de renda retido na fonte da mesma e distribuiu o total do imposto aos sócios, na mesma proporção da atribuição das receitas, deduzindo de ofício do IRPF devido pelo sócio correspondente;
- Foi aplicada multa de ofício de 150% sobre o IRPF incidente sobre esta, em virtude da constatação de sonegação fiscal, fraude e conluio, conforme disposto no art. 44, inciso I, e § 1º da Lei 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. As DIRPFs apresentadas seriam fraudulentas, visto que os rendimentos tributáveis declarados foram muito inferiores aos efetivamente recebidos. Os três sócios da ANGIOMOC, Gérson, Vágner e Zandonai, teriam agido em conluio, com o objetivo de sonegação fiscal, mediante procedimento fraudulento de utilização de empresa inexistente de fato, ANGIOMOC. Foi lavrada representação fiscal para fins penais.

Quanto à infração relativa a depósitos de origem não comprovada consta no relatório fiscal que:

- O contribuinte comprovou a origem de parte dos créditos bancários intimados pela fiscalização, especialmente os relativos à alienação de imóveis, às fls. 96. Os referidos créditos que não foram objeto do lançamento fiscal;
- os rendimentos tributados em DIRPF por Vágner, bem como os atribuídos pela fiscalização, provenientes de receitas da ANGIOMOC, com ressalvas, foram deduzidos dos créditos bancários totais na apuração de omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;
- os rendimentos referentes a lucros distribuídos pela ANGIOMOC não foram deduzidos dos créditos bancários, visto que não houve a efetiva distribuição de lucros;
- os rendimentos provenientes da BIOTRONIK e SIGNUS não foram deduzidos dos créditos bancários totais na apuração da omissão de

rendimentos, tendo em vista que os valores pagos mediante TEDs e cheques nominais já tinham sido excluídos dos créditos a comprovar;

- não houve qualquer comprovação que os créditos especificados pelo fiscalizado foram provenientes da venda de veículo para Cláudio Ernani Mendes Damasceno; resgate junto a XP INVESTIMENTOS; distribuição da MIXTUR; parte de pagamento de empréstimo para montagem da empresa PALMA E FERREIRA em nome de sua esposa; venda de casa para Murilo; acerto com Zandonai Miranda; venda de veículo Fusion para Willian Sena; empréstimo ao irmão Vinílton Leandro Ferreira; e acerto com Gérson;
- sua esposa Juliana declarou que não foram creditados valores de sua atividade profissional na conta 17.129-X, agência 0104-X, de titularidade em conjunto com Vagner. Os créditos bancários não comprovados em contas de titularidade em conjunto de Vagner e Juliana foram tributados como rendimentos omitidos por Vagner, visto que indubitavelmente se tratam de rendimentos auferidos por ele.
- Os créditos não comprovados em contas bancárias de titularidade exclusiva de Juliana, bem como omissão de rendimentos recebidos pela mesma da Palma e Ferreira Comércio de Brinquedos Ltda, foram objeto de outro lançamento fiscal.

Na impugnação (e-fls. 3439-3491), foram abordados os seguintes tópicos:

- i. Da tempestividade e do local de apresentação da impugnação;
- ii. Da autuação;
- iii. Preliminarmente – da origem política da acusação de sonegação fiscal pela Santa Casa de Montes Claros – dos reflexos no trabalho fiscal – do não atendimento aos princípios da imparcialidade, imparcialidade e da moralidade essenciais à atividade de auditor fiscal – nulidade do lançamento;
- iv. No mérito – da legitimidade da Angiomoc como sociedade de profissionais médicos – serviços de alta complexidade – relação de trabalho – inexistência de vínculo de emprego do autuado com as instituições hospitalares e demais tomadores de serviços – rendimentos integralmente tributados na pessoa jurídica;
- v. Omissão de rendimentos caracterizada por créditos bancários – inexistência – presunção – movimentação de valores já tributados – venda e permuta de imóveis sem lucro imobiliário – tentativa de tributação pela tabela progressiva – impossibilidade;
- vi. Da correta interpretação da presunção trazida pelo art. 42 da Lei 9.430/96;

- vii. Alegação de fraude – mera presunção – impossibilidade – pessoa jurídica regular e em plena atividade – multa de ofício de 150% - inaplicabilidade – valor da penalidade muito superior à obrigação principal – montante excessivo e desproporcional;
- viii. Da essencialidade da realização da prova pericial;
- ix. Planilhas – Demonstrativos – Extratos bancários – declarações – anexo I;
- x. Conclusão e pedidos.

A 3ª Turma da DRJ/SDR, por meio do Acórdão de e-fls. 3532 e ss., julgou procedente em parte a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 3559-3606), em que argumenta, de forma sintetizada:

- i. Tempestividade do Recurso Voluntário;
- ii. Da lavratura do A.I e do R. Acórdão recorrido: indica que o cerne da questão é o fato de ser a Angiomoc uma sociedade de profissionais médicos que prestou serviços de alta complexidade nas especialidades de hemodinâmica e cardiologia, com a realização de procedimentos de cateterismos, arteriografias, angioplastias, angiopróteses, os quais não poderiam ter sido prestados fora das dependências específicas das unidades hospitalares – como é o caso da Santa Casa de Montes Claros e de todos estes serviços foram faturados e tributados pela pessoa jurídica.
- iii. Preliminar – Nulidade da decisão recorrida – vedação ao exercício do contraditório e da ampla defesa – indeferimento de produção de prova pericial – interpretação fiscal contrária aos princípios contábeis e comerciais – existência formal e exercício regular da sociedade médica – comprovação

documental dos valores movimentados pelo Recorrente – realidade dos fatos – cassação:

O indeferimento da prova pericial constitui flagrante vedação ao exercício da ampla defesa e do contraditório. A Administração Federal teria interesse próprio, sem a necessária isenção técnica. Não é caso de livre convicção do julgador, mas sim de indeferimento de prova essencial ao deslinde da questão sob a simplista alegação de que a matéria já encontrava provada nos autos. Negado o acesso a todos os meios de prova necessários, configurado está o inegável prejuízo ao recorrente, devendo ser cassada a decisão assim proferida.

- iv. Preliminar – nulidade do lançamento – inobservância aos princípios da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade essenciais à Administração Pública – motivação política da acusação de sonegação fiscal pela Santa Casa de Montes Claros – dos reflexos no trabalho fiscal:

Chama a atenção para notícias veiculadas pela imprensa local sobre guerra política instaurada pelo Prefeito Municipal e a Santa Casa de Montes Claros, desde 2013. Ressalta que o Prefeito é médico, proprietário de uma faculdade de medicina e que tem em curso projeto de construção de seu próprio hospital, o que necessitaria que verbas públicas destinadas à saúde fossem concentradas no referido projeto. Imediatamente após a publicação das acusações, iniciaram os trabalhos fiscais voltados para as sociedades médicas que prestam serviços à Santa Casa. Ressalta-se que a pessoa jurídica da qual o autuado é sócio, a ANGIOMOC, foi amplamente auditada no mesmo período de 2010 a 2012 e não teve contra si qualquer lançamento fiscal, posto que tanto sua atividade quanto suas obrigações fiscais estão em plena conformidade. O fiscal teria agido por presunção originada nas declarações políticas do Prefeito Municipal, em afronta ao princípio da impessoalidade, imparcialidade e da moralidade, estabelecendo a nulidade do procedimento fiscal.

- v. No mérito, entende como fatos incontestáveis: a ANGIOMOC é pessoa jurídica apta, devidamente regular e em pleno exercício das atividades fins; inexiste qualquer omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica pelo autuado, sendo que todas as receitas da Angiomoc a ele atribuídas na condição de sócio foram faturadas e tributadas pela pessoa jurídica; os rendimentos recebidos da Angiomoc não são provenientes de trabalho assalariado; os créditos tidos como sendo de origem não comprovada foram devidamente identificados com a apresentação dos extratos bancários, documentos e declarações relacionados com os referidos créditos em suas contas bancárias.

vi. Da inequívoca existência da Angiomoc como sociedade de profissionais médicos – serviços de alta complexidade – relação de trabalho – inexistência de vínculo de emprego do Recorrente com os tomadores de serviços – rendimentos integralmente tributados na pessoa jurídica:

Face à natureza de alta complexidade, bem como normas do CRM e ANVISA, a prestação dos serviços ocorre nas dependências das unidades hospitalares. A pessoa jurídica deve eleger um local no qual, para todos os efeitos, será considerada como encontrada, porém não se pode exigir que naquele local ela devesse praticar a sua atividade fim. Quando a Angiomoc elege sua sede, não pode a fiscalização, sob a simplista e equivocada alegação de que naquele local não são executados os serviços médicos, considerá-la como pessoa jurídica inexistente. Também não há vedação de que um mesmo endereço seja usado como sede por mais de uma empresa, no caso, a Cardiocenter.

Além de atuar no atendimento direto aos pacientes, a Angiomoc também mantém parcerias com laboratórios e outras empresas do setor de saúde, com o objetivo de compartilhar e adquirir conhecimento. Não seria possível para o autuado, de forma isolada, sem a soma dos esforços dos sócios, prestar serviços de maneira tão ampla. Todos os serviços prestados pela Angiomoc foram acobertados pelos documentos legais, com emissão de notas fiscais. Nem mesmo os depósitos direto nas contas dos sócios acarretou omissão de receitas, visto que correspondiam às participações na distribuição de lucros.

A fiscalização tentou caracterizar a Angiomoc como uma pessoa jurídica inapta sob a alegação de que não teria existência de fato. A Angiomoc foi considerada inapta por não ter sido localizada no endereço constante no CNPJ, em 07/07/2014. No entanto, em 15/08/2014, foi afastada de forma definitiva a inaptidão do CNPJ da Angiomoc.

As legislações civil, comercial e tributária não proíbem ou vedam a livre associação, sob a forma de pessoa jurídica, de pessoas que exerçam profissões regulamentadas.

Também não procede a alegação de que falte a ANGIOMOC ativo imobilizado que justifique sua existência de fato. O fato é que nas sociedades de profissionais, o maior patrimônio não consiste em equipamentos ou elementos materiais e sim em aspectos intangíveis, representados pelo conhecimento, acervo técnico/científico, intelectual, ético e nas competências específicas de cada um de seus sócios.

O Recorrente e seus sócios desempenham suas funções médicas nas diversas unidades hospitalares em que atuam e não apenas na Santa Casa de Montes Claros, como erroneamente faz crer o senhor fiscal, estes o fazem via ANGIOMOC e, jamais, como ficou provado no curso da fiscalização, via relação de emprego. O que existe com a Santa Casa e os demais tomadores de serviços é uma relação de trabalho, não de emprego.

- vii. Omissão de rendimentos relacionada aos depósitos bancários – inexistência – presunção – alienação de bens móveis – movimentação de valores próprios já tributados – documentos hábeis apresentados – nova tributação pelo IRPF – impossibilidade:

Os créditos especificados foram provenientes de distribuição de lucros da Angiomoc e, portanto, já tributados. Eventuais créditos bancários em valores superiores aos originados da pessoa jurídica são relacionados com alienações de bens móveis e por simples movimentação financeira de recursos próprios e de terceiros.

O CTN vinculou o fato gerador do imposto de renda ao acréscimo patrimonial, somente podendo ser tributado aquilo que realmente ingressou no patrimônio do contribuinte. Por isso, não é admissível o lançamento de imposto de renda com base exclusivamente em mera presunção ou indício de existência de renda. O auto de infração é integralmente baseado em meras suposições e indícios.

Os créditos bancários foram devidamente identificados, com a apresentação dos extratos, principalmente os que tinham por natureza específica a distribuição de lucros pela Angiomoc e os depósitos vinculados aos pagamentos em decorrência da venda de imóveis. No entanto, a decisão recorrida entendeu que o documento apresentado não identifica a natureza da transferência como distribuição de lucro, por não ter havido distribuição na respectiva data e valor.

Não há como considerar como depósitos bancários de origem não comprovada os valores movimentados pelo Recorrente, quando estes são expressamente confirmados pela fiscalização como originados de pessoas jurídicas individualizadas no quadro de fls. 3545-3547, com identificação das respectivas datas e valores. Também não é possível considerar como não comprovado o contrato de mútuo de fls. 3502 sob a alegação de que foi celebrado entre pessoas ligadas (marido e esposa) e não estabelecer a forma de quitação, apenas o prazo.

- viii. Da correta interpretação da presunção trazida pelo art. 42 da Lei 9.430/96:

É preciso verificar que a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei 9.430/96, está dentro da "SEÇÃO VI— DA OMISSÃO DE RECEITA" e é direcionado claramente às pessoas jurídicas, tanto assim que no tocante à pessoa física, encontra grandes obstáculos. Entre os depósitos e os rendimentos dificilmente haverá uma correlação lógica direta e segura e nem sempre o volume de depósitos injustificados levará ao rendimento omitido correlato. Deverão existir outras provas de renda consumida, sinais externos de riqueza. O art. 42 da lei nº. 9430/96 não institui presunção legal de rendimento, uma vez que nenhuma presunção legal pode fugir aos contornos a definição legal contida no art. 43 do CTN.

- ix. Alegação de intuito de fraude – pessoa jurídica regular e apta – operações tributadas e declaradas – mera presunção – multa de ofício de 150% - inaplicabilidade – penalidade desproporcional à obrigação principal – redução:

Ressalta que para a aplicação da multa de ofício agravada de 150%, deve estar demonstrada de forma cabal, incontestável, ter ocorrido dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Portanto, não estando demonstrada de forma clara a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada, descabe a aplicação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%. Menciona as Súmulas CARF nº 25 e 14.

A multa de 150% é exagerada, importando em confisco e violação ao princípio da proporcionalidade. Aduz os arts. 413 do Código Civil e 112 do CTN.

- x. Da desnecessária representação fiscal para fins penais – falta de comprovação da prática de crime contra a ordem tributária e da intenção dolosa de fraudar o fisco:

Há que se verificar que não houve a efetiva comprovação da prática de crime contra a ordem tributária, bem como não resta demonstrado inequivocamente a intenção dolosa de fraudar o fisco. O Recorrente agiu estritamente no exercício de seu direito

- xi. Conclusão e pedidos

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

## 1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

## 2. Preliminares

Passa-se à análise das preliminares de nulidade suscitadas pelo Recorrente.

### 2.1. Nulidade por indeferimento de perícia

Insurge-se o Recorrente contra a decisão de primeiro grau, por esta ter indeferido o pedido de perícia constante na Impugnação. O indeferimento da prova pericial constituiria flagrante vedação ao exercício da ampla defesa e ao contraditório.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente.

Entendo que a realização de perícia, neste momento, além de desnecessária, por já haver nos autos provas suficientes para convicção dos julgadores, seria uma tentativa de suprir a omissão do contribuinte em instruir sua Impugnação com documentos em que se fundamenta.

Portanto, correta a decisão da DRJ, cujo trecho destaco:

Contudo, além de não trazer em sua impugnação a comprovação da parcialidade das autoridades lançadora ou julgadora, elabora quesitos (fls. 3482/3485) 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.

Sendo assim, deixo de acolher a preliminar suscitada.

### 2.2. Nulidade por motivação política da fiscalização

Alega o Recorrente que houve perseguição política do Prefeito Municipal em relação aos médicos da Santa Casa de Misericórdia de Montes Claros. Com isso, a fiscalização teria se iniciado nessa guerra política e a fundamentação do auto de infração seria frágil, baseada em presunções. Apresenta várias matérias de portais eletrônicos e jornais locais que noticiam este fato.

Compulsando os autos, verifica-se que o Auto de Infração está bem fundamentado em provas. O procedimento fiscal se iniciou em 26/09/2013, tendo encerrado apenas em 03/10/2014, ou seja, houve toda uma investigação, colheita de provas, análises, o que culmina no Termo de Verificação Fiscal detalhado. Além disso, as provas foram colhidas também junto ao Recorrente e seus sócios.

Ainda que possa ter havido influência das reportagens para que fosse instaurado o procedimento fiscal, não vislumbro violação aos princípios da moralidade, imparcialidade e impessoalidade, visto que a autoridade fiscal era competente e o lançamento não possui nulidades.

Assim, deixo de acolher a preliminar suscitada.

### **3. Mérito**

No mérito, o Recorrente alega a inequívoca existência da Angiomoc e a comprovação da origem de todos os depósitos bancários de suas contas correntes.

#### **3.1. Da inexistência da Angiomoc**

A fiscalização entendeu que o Recorrente e seus sócios utilizavam-se de pessoa jurídica de fato inexistente, para recolher um valor menor a título de Imposto de Renda. O Recorrente, por sua vez, defende que a pessoa jurídica era existente e regular, sendo apta para prestar serviços à Santa Casa e a outros hospital e empresas da área da saúde.

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 podiam 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.

O que se verifica é que, apesar das alegações do Recorrente de que a Angiomoc funcionava normalmente, o que se verifica, por todo o conjunto probatório, é que ela era usada para camuflar o recebimento de rendimentos das pessoas físicas. Em especial sobre a relação do Recorrente com a Santa Casa, destaco trecho da decisão de primeiro piso, que detalha todos os elementos que configuram a relação de emprego. O que se verificava não era uma simples relação de trabalho, que a prestadora de serviço contratante tinha autonomia:

Diligenciada, a Santa Casa esclareceu, às fls. 213/214, que “somente após a aprovação do profissional médico, pessoa física, é contratada a pessoa jurídica, da qual ele é sócio”. O impugnante submeteu-se a tal procedimento, conforme documentação anexa, às fls. 445/456. O **requisito da pessoalidade** está claro, somente o médico previamente admitido pela Santa Casa é quem presta o serviço à entidade, e em escala determinada pela mesma. A ANGIOMOC não tem autonomia para admitir novos sócios ou contratar médicos especializados para substituir o impugnante na prestação dos serviços que lhe foi estabelecida pela Santa Casa.

Na relação de médicos do corpo clínico da Santa Casa, às fls. 3402/3406, o autuado aparece como hemodinamicista, inclusive como chefe de clínica. Dentre os deveres dos membros integrantes do Corpo Clínico previstos no art. 49 do Regimento Interno do Corpo Clínico, consta o de “colaborar com os colegas na assistência aos seus clientes, quando solicitado”, o que constitui mais um

elemento que demonstra a pessoalidade na prestação dos serviço dentro da Santa Casa e subordinação ao seu regimento.

A **continuidade** dos serviços prestados pelo impugnante, **cumprindo horário de trabalho previamente estabelecido pela Santa Casa**, também se mostra em todo o período autuado. Conforme esclarecimento prestado por esta entidade, às fls. 1088/1089, o impugnante “foi plantonista no setor de Hemodinâmica da Santa Casa, no período de 2010 a 2012. Os plantões de sobreaviso do período noturno e finais de semana que ocorreram dos dias 01 a 10 dos meses de janeiro a dezembro. Os plantões diurnos foram realizados nas terças-feiras no período da manhã (07:00 às 13:00 horas), quarta e quintas no período da tarde (13:00 às 19:00 horas).” A subordinação do impugnante à administração da Santa Casa está presente na sujeição daquele às diretrizes, metas e valores estabelecidos pela entidade de saúde.

No caso de Gerson Miranda, outro sócio da Angiomoc, a **subordinação** está ainda mais evidenciada, por exercer cargo de chefia na Santa Casa. Conforme esclarecimento, às fls. 1093/1096, “O Doutor Gersoni Miranda exerceu e exerce cargo de chefia na Hemodinâmica da Santa Casa, inclusive como Responsável técnico do serviço”. Trata-se de uma função de confiança da entidade, que não poderia ser exercida senão de forma personalíssima e com subordinação à Santa Casa.

Quanto à **onerosidade**, o impugnante junta declaração da Santa Casa, às fls. 3499/3500, na qual a mesma informa que todos os três sócios da ANGIOMOC fazem parte de seu corpo clínico e que “exercem atividades médicas e docentes sem vínculo empregatício e não remuneradas. Tais como preceptoria da residência médica e especialização em cardiologia, participação das reuniões clínicas e cargos de chefias da cardiologia e da hemodinâmica (Dr. Gerson Miranda), assim como presidência do Centro de estudos até Julho/2014 (Dr. Gerson Miranda) e vice-diretoria clínica da Santa Casa até Julho de 2014(Dr. Gerson Miranda). A única atividade remunerada dos referidos médicos é a prestação de serviços de hemodinâmica e cardiologia intervencionista no setor de Hemodinâmica...”.

Contudo, tal declaração reforça ainda mais a existência do vínculo empregatício entre os sócios da ANGIOMOC e a Santa Casa em razão da descrição das atividades e cargos de chefias exercidos, sendo a afirmação por parte da entidade de que tais atividades eram exercidas sem vínculo empregatício e sem remuneração, mero subterfúgio para se eximir dos encargos trabalhistas. A remuneração por estes serviços era realizada por meio da ANGIOMOC.

Em resposta à intimação fiscal, a ANGIOMOC esclareceu, às fls. 2111/2119, que “embora de maneira inadequada, mas sem deixar de emitir as correspondentes NF e de informar e oferecer os valores à tributação, a maior parte dos valores distribuídos a título de lucros foram feitas diretamente por meio de cheques dos

tomadores dos serviços diretamente nas contas bancárias dos sócios, porém, somente após a emissão da nota fiscal”.

Alega que inexistiu qualquer tentativa de omissão de receitas e/ou de se ocultar os fatos, mas a infração apontada foi justamente a de utilizar a pessoa jurídica para acobertar os rendimentos da pessoa física. Ou seja, a tributação mais favorecida na pessoa jurídica ocultou os rendimentos recebidos pela pessoa física. O recebimento dos rendimentos pelos sócios da ANGIOMOC diretamente dos tomadores de serviços constitui mais uma prova de que não se tratava de receitas da pessoa jurídica, mas sim de rendimentos da pessoa física.

Junta, às fls. 3501, declaração da Cooperativa de Trabalho dos Médicos e Profissionais da Área da Saúde do Norte de Minas Ltda., de que “a partir da admissão na SANCOOP, da pessoa jurídica Angiomoc Serviços Médicos Ltda, CNPJ 007.312.993/0001-86, em 30/12/2005, e de seus titulares, os cooperados Dr. Gerson Miranda, CRM 20.352, Dr. Zandonai Miranda, CRM 43.197 e Dr. Vagner Vinicius Ferreira, CRM 29.972, recebem seus proventos faturados através desta cooperativa exclusivamente pela pessoa jurídica acima identificada.”. Mais uma prova da utilização da ANGIOMOC para camuflar o recebimento de rendimentos da pessoa física decorrente de serviços prestados na Santa Casa.

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

Percebe-se, portanto, que os valores recebidos tinham natureza salarial, mas eram pagos à pessoa jurídica e, posteriormente, repassados como distribuição de lucros. Assim, a Angiomoc era apenas um artefato para recebimento de valores, motivo pelo qual deixo de acolher o pedido do Recorrente.

### 3.2. Da omissão de rendimentos relacionada a depósitos bancários

Defende o Recorrente que os créditos especificados foram provenientes de distribuição de lucros da Angiomoc e, portanto, já tributados. Eventuais créditos bancários em valores superiores aos originados da pessoa jurídica são relacionados com alienações de bens móveis e por simples movimentação financeira de recursos próprios e de terceiros.

No entanto, os valores provenientes da distribuição de lucros da Angiomoc foram excluídos da base de cálculo desde o lançamento. Permaneceram apenas aqueles depósitos que

não tiveram sua natureza identificada, por não ser possível correlacioná-los a distribuições de lucros realizadas pela empresa.

A decisão de primeiro grau, inclusive, reconheceu a origem de alguns dos depósitos, em especial os referentes a resgate de aplicações na XP Investimentos. O Recorrente entende que o quadro trazido na referida decisão (e-fls. 3545-3547) seria uma confirmação expressa pela fiscalização de que houve a identificação individualizada dos depósitos, com datas, valores e nomes. Ocorre que a identificação deve ser da natureza do depósito, não apenas do nome do depositante. A intenção da identificação é que seja possível entender se aquele valor é tributável, isento ou não tributável ou se refere-se a rendimento já tributado anteriormente. Apenas com as informações indicados pelo Recorrente, não é possível fazer esta análise.

Em relação ao contrato de mútuo entre o Recorrente e a empresa Palma e Ferreira Comércio de Brinquedos LTDA, da qual sua esposa é sócia-administradora, constante na e-fl. 3502 e que teria dado origem a vários depósitos nas contas do Recorrente, entendo que tem razão a DRJ ao mencionar que este documento, por si só, não é capaz de comprovar a natureza do depósito. O contrato refere-se a um empréstimo de R\$ 395.000,00, sem cobrança de juros, com prazo de 05 anos, algo incomum na prática comercial. Também não possui reconhecimento de firma ou autenticação de cartório, que poderia confirmar que foi de fato firmado em 01/09/2011. O Recorrente poderia ter trazido outros documentos, como a escrituração deste empréstimo na contabilidade da empresa Palma e Ferreira.

Importante também esclarecer a presunção prevista no art. 42 da Lei 9.430/96. Ao contrário do que alega o Recorrente, este dispositivo estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos condicionada apenas à falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados em depósitos bancários, atenuando a carga probatória atribuída ao Fisco.

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00(oitenta mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados nº mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

De acordo com o art. 42, caput, da Lei 9.430/96, é imprescindível que o contribuinte comprove, mediante documentação hábil e idônea, que os valores creditados em suas contas não constituem rendimentos tributáveis, e, não logrando êxito em fazê-lo, tem o Fisco autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador do imposto. Trata-se de presunção legal relativa, que transfere o ônus da prova para o contribuinte.

Ou seja, diante da falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários, tem a autoridade fiscal o dever de considerar tais valores tributáveis e omitidos na Declaração de Ajuste Anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 26, de observância obrigatória neste d. Conselho:

Súmula CARF nº 26

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, deixo de acolher este pleito do Recorrente.

### **3.3. Da multa qualificada**

Insurge-se o Recorrente contra a multa qualificada, afirmando que não restou demonstrada de forma clara a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada e que a multa imposta violaria os princípios constitucionais da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

Primeiramente, destaca-se que este d. Conselho não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF nº 2. Assim, a aplicação do percentual de multa previsto em lei é dever da autoridade fiscal, tendo em vista que sua atividade é vinculada (art. 142, parágrafo único do CTN).

Em relação à alegação de que não teria havido atos fraudulentos, também não assiste razão ao Recorrente.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal destaca na e-fl. 100, o contribuinte apresentou DIRPFs referentes aos anos-calendário 2010 a 2012 com rendimentos tributáveis muito inferiores aos efetivamente recebidos, sendo uma omissão de rendimentos média de 87,91%. Verifica-se, assim, que não estamos diante de um fato esporádico ou isolado, mas de omissão, por três anos, de valores que representam quase a totalidade dos rendimentos do contribuinte. Não se trata de “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos” suficiente para atrair a redação da Súmula CARF nº 14.

Também não se aplica a Súmula CARF nº 25, visto que configuradas as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Pelo exposto, entendo correta a qualificação da multa na situação que aqui se analisa. No entanto, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, esta deve ser reduzida ao percentual de 100% nos termos do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23.

### 3.4. Da representação fiscal para fins penais

Por fim, entende o Recorrente que é desnecessária a representação fiscal para fins penais, por não haver comprovação da prática de crime contra a ordem tributária e da intenção dolosa de fraudar o fisco, tendo agido estritamente no exercício de seu direito

Sobre este tópico, deixo de me manifestar, uma vez que o CARF não é competente para se pronunciar sobre as controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme inteligência da Súmula CARF nº 28, de observância obrigatória.

### 4. Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

Elisa Santos Coelho Sarto

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro**, redator designado

Em relação às preliminares e à Infração 002 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, sujeita à multa básica de 75%, acompanho o voto da ilustre Conselheira Relatora. No que toca à Infração 001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS REFERENTES A RECEITAS DA ANGIOMOC ATRIBUÍDAS AO SÓCIO VÁGNER, teço as seguintes considerações.

Tomando a empresa ANGINOMOC Serviços Médicos Ltda – ME por inexistente, a fiscalização desconsiderou os lucros distribuídos ao recorrente, atribuindo-lhe parte das receitas constantes das notas fiscais de serviços emitidas pela empresa, de acordo com o serviço por ele efetivamente prestado ou, quando não identificado o executor dos serviços, proporcionalmente.

Para considerar a empresa inexistente nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, a fiscalização apresenta como argumento principal a percepção de que a ANGIOMOC não assumia os riscos da atividade e nem custos e despesas operacionais, não dispondo efetivamente de sede e nem de materiais e equipamentos empregados na prestação dos serviços médicos, tendo se utilizado de pessoal, estrutura, materiais e equipamentos do hospital da Irmandade Nossa Senhora das Mercês de Montes Claros (Santa Casa).

A prova constante dos autos gera convencimento de a ANGIOMOC não ter efetivamente uma sede nos anos-calendários de 2010, 2011 e 2012. Contudo, como a atividade médica era desenvolvida no âmbito dos hospitais Santa Casa e São Lucas, a ausência de uma sede e os modestos custos/despesas e patrimônio não são determinantes para se verificar se a empresa efetivamente existia ou não.

Note-se que a própria fiscalização colheu testemunho de empregada registrada na ANGIOMOC a informar que acompanhava os pacientes a serem atendidos pelos médicos da ANGIOMOC na Santa Casa, bem como familiares, desde a recepção até o bloco cirúrgico e no pós-cirúrgico, acompanhando ainda o pagamento/faturamento das guias da ANGIOMOC dentro da Santa Casa.

Além disso, no transcorrer dos anos-calendário de 2010 a 2012, a ANGIOMOC registrou empregado na função de office-boy, função ocupada, sucessivamente, por três trabalhadores, tendo a fiscalização colhido o testemunho do segundo trabalhador a informar que trabalhara no setor de hemodinâmica da Santa Casa lá fazendo trabalhos de office-boy para os médicos sócios da ANGIOMOC, indo inclusive à Cardiocenter, ou seja, ia ao local do endereço da sede formal da ANGIOMOC, para pegar correspondências e que seu trabalho incluía serviços pessoais dos médicos, como pagamentos de contas e serviços em bancos, inclusive serviços para as esposas dos médicos.

Os testemunhos em questão não revelam que a empregada e os empregados registrados na ANGINOMOC seriam subordinados à Irmandade da Santa Casa e nem demonstram que a prestação de serviços dos office-boys não se dava predominantemente para a ANGIOMOC.

A existência de atendentes, enfermeiros e empregados da Santa Casa no setor de hemodinâmica é invocada pela fiscalização para argumentar que, se a ANGIOMOC fosse de fato empresa, não poderia deles se valer gratuitamente. Mas, um médico autônomo ordinariamente se vale de enfermeiros e de outros empregados de um hospital no regular exercício de atos médicos. Acrescente-se ainda que, ao se admitir a licitude da terceirização de atividade-fim, tal integração torna-se possível, na medida em que a prestadora de serviços se insere na estrutura da tomadora.

A Irmandade e a ANGIOMOC não apresentaram contrato de prestação de serviços escrito, mas os esclarecimentos revelam contrato verbal para prestação de serviços médicos no setor de hemodinâmica e a própria chefia do setor de hemodinâmica, sem fornecimento de materiais ou de equipamentos.

No caso concreto, pessoalidade, onerosidade e não eventualidade não são determinantes, pois também presentes no trabalho autônomo prestado por pessoa jurídica. Logo, temos de aferir se há provara para a imputação de subordinação das pessoas físicas dos sócios para com a Irmandade da Santa Casa.

A fiscalização argumenta que os serviços foram prestados quase que integralmente no setor de hemodinâmica da Santa Casa, como médicos plantonistas, com horários

preestabelecidos e com utilização de toda estrutura operacional da Santa Casa como água, energia elétrica, móveis e utensílios, equipamentos e empregados, sem nada pagar por isso.

Além disso, a fiscalização transcreve despacho referente ao processo de inaptidão do CNPJ no qual se sustenta haver “*comando/determinação da Santa Casa de Montes Claros nos procedimentos realizados. É ela quem traça as diretrizes para alcance dos valores, visão de futuro e meta da Instituição, dentre outros, com o trabalho exercido pelos sócios da Angiomoc*”, sendo “*notório que até plantão médico os sócios da impugnante presta, obviamente, com o rigor da dedicação*”.

Não verifico no conjunto probatório constante dos autos “*comando/determinação da Santa Casa de Montes Claros nos procedimentos realizados*”, ou seja, não há evidência de exercício pela Irmandade de poder diretivo a incidir sobre os procedimentos médicos a serem desempenhados necessariamente com independência técnica ou no exercício da chefia do setor de hemodinâmica. A alegação de haver “*diretrizes para o alcance dos valores, visão de futuro e meta da Instituição*” é genérica e não se explicita como teria se materializado na execução dos serviços.

A Irmandade informou para a fiscalização que os médicos do setor de hemodinâmica estabeleceram entre si o seguinte quadro de horários de plantões:

- > Géson - 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 às 19 hs), quartas, quintas e sextas no período da manhã (7:00 às 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).

A fiscalização não apresenta prova de que a prefixação de tais horários não teria sido dado pelos próprios médicos enquanto sócios da ANGIOMOC e nem exibe prova de quais seriam as consequências de um eventual descumprimento ou alteração.

As provas colhidas pela fiscalização não revelam que a subordinação tenha extrapolado os limites de uma mera subordinação estrutural (inserção/integração na dinâmica de organização e funcionamento do tomador de serviços, havendo controle mediante direção geral e independe de ordens diretas de serviço = subordinação-integração ou objetiva).

Diante da atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a integração do prestador de serviços terceirizado na estrutura empresarial do tomador de serviços, a executar atividade-fim do tomador em subordinação estrutural, não pode ser considerada como apta a caracterizar a subordinação inerente ao empregado ou ao segurado empregado. Nesse sentido, é didática a seguinte ementa da 6ª Turma do Tribunal Superior do Trabalho:

I - AGRAVO DE INSTRUMENTO DA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS (CEF). RECURSO DE REVISTA SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LABOR EM ATIVIDADE-FIM. LICITUDE. ATENDIDOS OS REQUISITOS DO § 1º-A DO ART. 896 DA CLT. Agravo de instrumento provido, ante possível má aplicação da Orientação Jurisprudencial nº 383 da SBDI-1 do TST e divergência jurisprudencial.

II - RECURSO DE REVISTA DA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS (CEF), INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS. LABOR EM ATIVIDADE-FIM. LICITUDE. DECISÃO DO STF NO TEMA 725 DA TABELA DE REPERCUSSÃO GERAL, ADPF 324 E RE 958252. ATENDIDOS OS REQUISITOS DO § 1º-A DO ART. 896 DA CLT. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 958252, com repercussão geral reconhecida, decidiu pela licitude da terceirização em todas as etapas do processo produtivo. Naquele recurso, o STF firmou tese de repercussão geral, com efeito vinculante, no sentido de que “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”. Assim, não havendo alusão no acórdão regional acerca da efetiva existência de pessoalidade e subordinação jurídica direta com a tomadora de serviços, não há como se reconhecer o vínculo direto com a empresa tomadora de serviços. Quanto a esse último aspecto, não se leva em conta a mera subordinação estrutural ou indireta, que, aliás, é inerente à terceirização da atividade fim - tal implicaria esvaziar de sentido os já mencionados precedentes do STF -, sendo necessário estar comprovada nos autos a subordinação hierárquica direta, presencial ou por via telemática, do trabalhador aos prepostos da tomadora. Contudo, havendo alusão no acórdão regional acerca da efetiva existência de pessoalidade e subordinação jurídica com a tomadora de serviços ou outro motivo ensejador de fraude na terceirização, há como se reconhecer o vínculo direto com a contratante. Nessas hipóteses, o próprio STF não reconhece aderência estrita da causa às teses vinculantes supramencionadas. É o que se depreende dos seguintes precedentes: ARE 1397478/DF, de relatoria do Min. Gilmar Mendes (DJE de 16/11/2022) e Rcl 50032/SP, de relatoria do Min. Ricardo Lewandowski (DJE de 03/11/2021). Outrossim, afastada a ilicitude da terceirização de serviços, é possível manter a condenação subsidiária pelos créditos deferidos na ação, se existir pedido exordial para a condenação solidária ou subsidiária. No caso concreto, o Tribunal Regional consignou não existir pessoalidade e subordinação direta com a tomadora, o que inviabiliza o

reconhecimento de vínculo de emprego pretendido. No mais, quanto ao debate no recurso ora em exame acerca de pedido de isonomia salarial com fundamento na OJ 383 da SBDI-1 do TST, o Supremo Tribunal Federal na análise do Tema 383 da Tabela de repercussão geral, firmou entendimento contrário ao pleito. Eis a tese fixada: “ a equiparação de remuneração entre empregados da empresa tomadora de serviços e empregados da empresa contratada (terceirizada) fere o princípio da livre iniciativa, por se tratarem de agentes econômicos distintos, que não podem estar sujeitos a decisões empresariais que não são suas ” (STF, RE 635.546, Plenário, Sessão Virtual de 19/3/2021 a 26/3/2021, DJE de 7/4/2021). Recurso de revista conhecido e provido.

III – AGRAVO DE INSTRUMENTO E RECURSO DE REVISTA INTERPOSTOS PELA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS (PLANSUL). Tendo em vista o provimento do recurso de revista da empresa tomadora de serviços para julgar improcedentes os pedidos da inicial, fica prejudicado o exame do agravo de instrumento e do recurso de revista da Plansul.

(RRAg-11067-52.2016.5.03.0014, 6<sup>a</sup> Turma, Relator Ministro Augusto Cesar Leite de Carvalho, DEJT 06/06/2025).

O posicionamento em questão foi reafirmado, de forma unânime, no âmbito da Subseção I Especializada em Dissídios Individuais do TST:

AGRAVO INTERPOSTO CONTRA DECISÃO MONOCRÁTICA DE PRESIDENTE DE TURMA QUE NEGA SEGUIMENTO A RECURSO DE EMBARGOS. TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS. LICITUDE. TEMA 725 DA REPERCUSSÃO GERAL E ADPF 324.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 958252, com repercussão geral reconhecida (Tema 725), decidiu pela licitude da terceirização em todas as etapas do processo produtivo. A tese firmada pelo STF em repercussão geral, com efeito vinculante, foi no sentido de que "é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante". No caso, o TRT reconheceu o vínculo de emprego diretamente com o tomador dos serviços essencialmente por vislumbrar que o trabalho exercido pela reclamante estava inserido na atividade-fim do tomador dos serviços, isto é, foi constatada a subordinação jurídica estrutural com o tomador de serviços. Sucede que a subordinação estrutural ou indireta é inerente a própria terceirização, pois é nela inevitável, resultando inviável considerá-la como indicativo de emprego em hipóteses de terceirização, sob pena de esvaziar-se a tese esposada pelo Supremo Tribunal Federal. Nesse contexto, não prospera a pretensão recursal a partir de julgado que traz premissa fática diversa da identificada no acórdão turmário (Súmula 296, I, do TST), bem como inadmissíveis os embargos a partir de tese superada por decisão vinculante do STF (CLT, art. 894, § 2º). Agravo conhecido e desprovido.

MULTA DO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC . DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. SÚMULA 296, I, DO TST. Quanto ao arresto apresentado para confronto de tese, não há similitude fática a ensejar o processamento dos embargos por divergência jurisprudencial, no que diz respeito à aplicação da multa prevista no artigo 1.021, § 4º, do CPC. Com efeito, deve ser mantida a decisão de inadmissibilidade dos embargos, nos moldes da Súmula 296, I, do TST. Agravo conhecido e desprovido.

(Emb-0010569-53.2013.5.05.0030, Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Relator Ministro Augusto Cesar Leite de Carvalho, DEJT 29/08/2025).

Portanto, **tratando-se de terceirização lícita de atividade-fim**, a subordinação estrutural à tomadora dos serviços não pode ser confundida com subordinação caracterizadora do vínculo de emprego e do segurado empregado, eis que inerente a todo contrato de terceirização.

No mesmo sentido, podemos invocar, no âmbito do presente Conselho, o Acórdão de Recurso Voluntário nº 2102-003.439, de 7 de agosto de 2024, da relatoria do Conselheiro Cleberson Alex Friess:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017

(...)

PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS PELO SÓCIO. ARTISTA. ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. SUBORDINAÇÃO. REQUISITOS.

A subordinação é o elemento mais contundente para a caracterização da relação de emprego. Para efeito de reconhecer a relação de emprego e a ilicitude na contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços artísticos, em caráter personalíssimo, com designação de obrigações a sócios da sociedade prestadora, é inviável considerar apenas a subordinação estrutural ou a subordinação objetiva como elementos de prova. Cabe à fiscalização demonstrar a subordinação jurídica na concepção tradicional de submissão direta aos poderes diretivo, regulamentar e disciplinar do contratante, dentre outros, que eliminam autonomia e riscos do negócio próprios dos contratos de natureza civil.

A fiscalização não prova a subordinação direta sob o enfoque do exercício pela Santa Casa de poder diretivo (poder de organizar, dirigir e fiscalizar a atividade, bem como de punir; poder de comandar, sem ofender à independência técnica inerente ao ato médico, quando, como e onde se opera a atividade laboral), a afastar a caracterização do trabalho autônomo.

É inerente ao trabalho médico a independência técnica e a especialização profissional gera diversificação normativa, estatutária e corporativa, ou seja, há que se observar o Regulamento da Santa Casa e Regimento Interno do Corpo Clínico, sem que isso implique necessariamente subordinação enquanto empregado da Irmandade Nossa Senhora das Mercês de Montes Claros.

Não detecto nos autos o Regulamento da Santa Casa, contudo, o Regimento Interno do Corpo Clínico da Santa Casa (e-fls. 3372/3401) revela que seus membros podem ser: Efetivos; Aspirantes; Contratados; Eventuais; Consultores; Residentes e Estagiários; Honorários; Plantonistas; e Licenciados (e-fls. 378), sendo que um mesmo médico pode pertencer às categorias de Membro Efetivo e Contratado e que todos devem observar o Regulamento da Santa Casa e Regimento Interno do Corpo Clínico:

Regimento Interno do Corpo Clínico da Santa Casa

Art. 9º - São Membros Efetivos: os médicos aprovados para o exercício da profissão na Santa Casa, em caráter permanente, admitidos na forma deste Regimento exercendo funções definidas em qualquer Clínica ou Serviço Médico do Hospital, com frequência e assiduidade, e que espontaneamente participam da escala de médicos "em Estado de Disponibilidade" para atendimento aos pacientes internados na Santa Casa, observando as normas do CFM.

Parágrafo Único: Os Membros Efetivos têm, em detrimento dos demais, o direito serem votados para os cargos de Diretor Clínico, Vice-Diretor Clínico, bem como de pertencer às Comissões.

(...)

Art. 11 - São Membros Contratados: os médicos admitidos como empregados pela Direção da Santa Casa, segundo a legislação trabalhista e previdenciária, que desenvolvem uma atividade específica na Santa Casa, observadas as normas previstas neste Regimento e no Regulamento da Santa Casa. Parágrafo Único: - Um mesmo Médico poderá pertencer às categorias de Membro Efetivo e Contratado.

(...)

Art. 16- Membros Plantonistas: os médicos que prestam serviços no CTI e Pronto Atendimento. Recebem seus honorários via pró-labore ou "por plantão", via cooperativa médica, não tendo vínculo empregatício com o hospital.

(...)

Art. 46- Para a efetivação do requerente ao Corpo Clínico deverão ser observadas as prescrições deste Regimento.

Parágrafo Único: Após aprovação pelo Provedor, Diretor Clínico e pelo Conselho Médico, o médico incorporado ao Corpo Clínico deverá tomar conhecimento do Estatuto da Irmandade, Regulamento da Santa Casa, Regimento do Corpo Clínico e normas administrativas da instituição, que receberá no ato de sua admissão e assinar termo de concordância com os mesmos.

(...)

Art. 49 - São deveres dos membros integrantes do Corpo Clínico: — Cumprir o Estatuto da Irmandade, o Regulamento da Santa Casa, este Regimento, o Código

de Ética Médica, as deliberações da Diretoria da Irmandade e as resoluções da Comissão de Ética Médica;

Incontroverso que sócio da ANGIOMOC, Sr. Gérson, exercia o “cargo de chefia da Hemodinâmica da Santa Casa, inclusive como Responsável Técnico do serviço” (e-fls. 1094), mas a fiscalização não carreou aos autos elementos suficientes para se compreender a prática executiva de tal chefia. Aparentemente o exercício da chefia se daria enquanto preposto da ANGIOMOC e, por consequência, a atividade se limitaria à esfera médica. Não detecto elementos probatórios nos autos para se firmar convicção quanto ao exercício da chefia da Hemodinâmica da Santa Casa transpor aos limites dos serviços médicos.

Sendo lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, nos termos em que definidos pelo Supremo Tribunal Federal, há que se admitir como lícito o exercício de atividade-fim consubstanciada na chefia da Hemodinâmica, podendo o Sr. Gérson enquanto sócio da ANGIOMOC, tendo em vista a divisão do trabalho havido entre as pessoas jurídicas, dispor do poder de, ao agir na qualidade de preposto da ANGIOMOC, atuar de modo autônomo como subordinante técnico dos enfermeiros e demais profissionais empregados da Irmandade da Santa Casa a trabalhar na Hemodinâmica.

Note-se que não há nos autos do presente processo prova direta ou prova indiciária diversa da inserção estrutural do Sr. Gérson enquanto médico chefe da Hemodinâmica de que o exercício da chefia implicasse em subordinação do Sr. Gérson a ordens de serviço diretas da Irmandade da Santa Casa, nem mesmo enquanto direito residual de controle direto da atividade (subordinação-controle ou subjetiva), ou em exercício do poder diretivo de empregador sobre o Sr. Gérson ou do Sr. Gérson sobre os demais sócios da ANGIOMOC, inclusive eventualmente enquanto líder em feixe de contratos de emprego a formar contrato de emprego de equipe composta pelos demais sócios da ANGIOMOC.

A prova direta ou indiciária diversa da inserção estrutural enquanto médico chefe da Hemodinâmica e médicos plantonistas na Hemodinâmica se faz necessária também para se verificar se a atuação da ANGIOMOC se sustentaria em relação aos demais médicos ou se haveria eventualmente apenas vínculo de emprego em relação ao Sr. Gérson.

Diante da prevalência do entendimento de ser juridicamente lícita a terceirização de atividade-fim, não há mais como se presumir (prova indireta) a partir da subordinação estrutural, evidenciada na ocupação da chefia da Hemodinâmica, com assunção da responsabilidade técnica, e na execução de plantões médicos na Hemodinâmica, pela existência de ordens de serviço diretas ao Sr. Gérson e demais médicos da Hemodinâmica enquanto prepostos da ANGIOMOC ou pela sujeição a poder diretivo da Irmandade da Santa Casa de todos os prepostos da ANGIOMOC, dentre eles o recorrente. Impõe-se à fiscalização o ônus de provar a existência de ordens diretas de serviço ou a efetiva sujeição na prática executiva da prestação laboral ao poder diretivo de empregador, a afastar a caracterização do trabalho autônomo de todos os prepostos da ANGIOMOC (e não apenas do Sr. Gérson) e de modo a se gerar indício consistente de inexistência da ANGIOMOC.

Os testemunhos colhidos pela fiscalização revelam que a ANGIOMOC, no contexto da prestação de serviços terceirizados em atividade-fim a envolver o setor de hemodinâmica, organizava e dirigia sua atividade inclusive mediante emprego de empregados próprios, a Sra. Eleusa e office-boy, não tendo a fiscalização demonstrado que tais trabalhadores estariam subordinados à Santa Casa e não a prestar serviços para a ANGIOMOC. A fiscalização não demonstrou que o desvio de função do office-boy, a atender alguns serviços de ordem pessoal dos sócios da ANGIOMOC, não seria mero pró-labore indireto. Note-se que o desvio de função em questão reforça a existência de autonomia em relação à Irmandade da Santa Casa, ou seja, enfraquece presunção de que os empregados da ANGIOMOC estariam subordinados à Irmandade da Santa Casa.

Não se formando convicção quanto a serem os médicos sócios da ANGIOMOC empregados da Irmandade da Santa Casa, não se sustenta o principal argumento alinhavado para a configuração da inexistência da empresa ANGIOMOC (e nem se sustenta, subsidiariamente, vinculação ao menos dos pagamentos efetuados na esfera da Santa Casa para a pessoa física do recorrente enquanto médico empregado).

Acrescente-se ainda que a fiscalização não imputou a descaracterização da prestação de trabalho autônomo na esfera do Hospital São Lucas, mantido pela Fundação de Saúde Dilson de Quadros Godinho, e nem evidenciou elementos para demonstrar que a prestação de serviços empreendida no âmbito do Hospital São Lucas não teria se dado pela ANGIOMOC, limitando-se a afirmar que os médicos fizeram parte do corpo clínico desse hospital.

A fiscalização não apresentou elementos capazes de gerar convencimento de que os pagamentos advindos de SIGNUS DO BRASIL COMÉRCIO DE MATERIAIS HOSPITALARES LTDA, BIOTRONIK COMERCIAL MÉDICA LTDA, COOPERATIVA DE TRABALHO DOS MÉDICOS E PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE DO NORTE DE MINAS LTDA, FUNDAÇÃO DE SAÚDE DILSON DE QUADROS GODINHO, PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS S/A e BIOTRONIK COMERCIAL MÉDICA LTDA não se originariam em serviços prestados pela ANGIOMOC destinados a tais pessoas jurídicas ou para clientes ou pacientes dessas pessoas jurídicas. Especificamente no que toca à SIGNUS e a BIOTRONIK, a afirmação de não demonstração da efetiva prestação de serviços não implica necessariamente na inexistência da ANGIOMOC, sendo que a própria fiscalização destaca que seriam fornecedores de materiais utilizados nos procedimentos médicos na Santa Casa; a fiscalização, aparentemente, deixa implícita especulação de pagamento para estimular o uso de seus materiais, ou seja, guelta, mas se trata de mera conjectura e não escrita efetivamente no Termo de Verificação Fiscal, além de indicar autonomia (e não subordinação) dos médicos da ANGIOMOC na eleição do melhor material a ser adquirido para os procedimentos executados na Santa Casa.

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.

Por tais motivos, alinho-me ao voto divergente do Conselheiro Leonardo Nuñez Campos proferido no plenário virtual em agosto de 2025, votando por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento a Infração 001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS REFERENTES A RECEITAS DA ANGIOMOC ATRIBUÍDAS AO SÓCIO VÁGNER.

Caso a divergência prevaleça no colegiado, desde já voto pela redação de ementa acima vertida, em detrimento da veiculada no voto divergente do Conselheiro Leonardo Nuñez Campos apresentado em agosto de 2025.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

## DECLARAÇÃO DE VOTO

### Conselheiro **Leonardo Nuñez Campos**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física.

A Relatora, Conselheira Elisa Santos Coelho Sarto, apresentou substancioso voto, através do qual rejeita as preliminares e dá provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado, tão somente para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Com a devia vênia, divirjo parcialmente da relatora, nos termos da fundamentação abaixo suscitada.

Em relação às preliminares, acompanho a relatora no sentido de: (i) afastar a nulidade pelo indeferimento da perícia, já que presentes nos autos elementos suficientes para formação da convicção dos julgadores; e (ii) afastar a nulidade pela suposta motivação política da fiscalização, já que as provas colhidas são suficientemente robustas e a obrigação tributária, se devida, depende exclusivamente da constatação da ocorrência do fato gerador.

Em relação ao mérito, o auto de infração constitui crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos anos-calendário de 2010, 2011, 2012, em função de omissão de rendimentos.

São duas as infrações levadas em consideração pela fiscalização para o lançamento, como consta no acórdão da DRJ (e-fls. 3.532-3549):

- a) omissão de rendimentos referentes às receitas da ANGIOMOC atribuídas ao sócio, nos valores de R\$ 167.874,06, R\$ 199.453,50 e R\$ 513.643,20, nos anos de

2010, 2011 e 2012. A ANGIOMOC não existiria de fato, tendo sido utilizada por seus sócios para reduzir o recolhimento de tributos federais de forma indevida e fraudulenta. Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%;

b) omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, de titularidade do autuado, nos montantes de R\$ 109.656,05, R\$ 578.399,26 e R\$ 150.316,90, nos anos de 2010, 2011 e 2012. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

Sobre o item “b”, meu entendimento converge com o da relatora no sentido de que o contribuinte não se desincumbiu de comprovar a origem dos depósitos em suas contas bancárias de forma convincente, razão pela qual o fisco tem o dever de realizar o lançamento.

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)

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

Neste contexto, ainda foram julgadas a ADI 3961 e a ADI 5.625, que versam sobre a constitucionalidade das normas de disciplinam a relação entre transportadores autônomos e empresas de transportes de carga e entre trabalhadores do ramo da beleza (cabeleireiro, barbeiro, esteticista, manicure, pedicure, depilador e maquiador) e o salão-parceiro.

Ementa: Direito do Trabalho. Ação Direta de Inconstitucionalidade e Ação Declaratória da Constitucionalidade. Transporte rodoviário de cargas. Lei

11.442/2007, que previu a terceirização da atividade-fim. Vínculo meramente comercial. Não configuração de relação de emprego. 1. A Lei nº 11.442/2007 (i) regulamentou a contratação de transportadores autônomos de carga por proprietários de carga e por empresas transportadoras de carga; (ii) autorizou a terceirização da atividade-fim pelas empresas transportadoras; e (iii) afastou a configuração de vínculo de emprego nessa hipótese. 2. É legítima a terceirização das atividades-fim de uma empresa. Como já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, a Constituição não impõe uma única forma de estruturar a produção. Ao contrário, o princípio constitucional da livre iniciativa garante aos agentes econômicos liberdade para eleger suas estratégias empresariais dentro do marco vigente (CF/1988, art. 170). A proteção constitucional ao trabalho não impõe que toda e qualquer prestação remunerada de serviços configure relação de emprego (CF/1988, art. 7º). Precedente: ADPF 524, Rel. Min. Luís Roberto Barroso. 3. Não há constitucionalidade no prazo prescricional de 1 (um) ano, a contar da ciência do dano, para a propositura de ação de reparação de danos, prevista no art. 18 da Lei 11.442/2007, à luz do art. 7º, XXIX, CF, uma vez que não se trata de relação de trabalho, mas de relação comercial. 4. Procedência da ação declaratória da constitucionalidade e improcedência da ação direta de inconstitucionalidade. Tese: “1 – A Lei 11.442/2007 é constitucional, uma vez que a Constituição não veda a terceirização, de atividade-meio ou fim. 2 – O prazo prescricional estabelecido no art. 18 da Lei 11.442/2007 é válido porque não se trata de créditos resultantes de relação de trabalho, mas de relação comercial, não incidindo na hipótese o art. 7º, XXIX, CF. 3 – Uma vez preenchidos os requisitos dispostos na Lei nº 11.442/2007, estará configurada a relação comercial de natureza civil e afastada a configuração de vínculo trabalhista”. (ADI 3961, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 15-04-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-140 DIVULG 04-06-2020 PUBLIC 05-06-2020)

EMENTA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI FEDERAL N. 13.352, DE 27 DE OUTUBRO DE 2016, CONHECIDA COMO LEI DO SALÃO-PARCEIRO. CONSTITUCIONALIDADE. 1. São válidos os contratos de parceria celebrados entre trabalhador do ramo da beleza (cabeleireiro, barbeiro, esteticista, manicure, pedicure, depilador e maquiador), denominado “profissional-parceiro”, e o respectivo estabelecimento, chamado “salão-parceiro”, em consonância com as normas contidas na Lei federal n. 13.352/2016. 2. A higidez do contrato é condicionada à conformidade com os fatos, de modo que é nulo instrumento com elementos caracterizadores de relação de emprego. 3. Estando presentes elementos que sinalizam

vínculo empregatício, este deverá ser reconhecido pelo Poder Público, com todas as consequências legais decorrentes, previstas especialmente na Consolidação da Leis do Trabalho. 4. Pedido julgado improcedente. (ADI 5625, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: NUNES MARQUES, Tribunal Pleno, julgado em 28-10-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-059 DIVULG 28-03-2022 PUBLIC 29-03-2022)

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)

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**, deferiu 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)

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 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.

No caso concreto, como dito, a fiscalização entendeu que a ANGIOMOC seria uma sociedade inexistente. Aproveitando o quanto bem resumido pela Ilma. Relatora, peço vêrias 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 podiam 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.

Há ainda o devido registro de que a empresa teve outros empregados, como Diogo Felipe Alves Lima, Wanderson 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 homodinâmica para uma empresa especializada no tema, com sócios médicos habilitados para aquela atividade.

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 HOSPIITAIS SÃO LUCAS AS, IRMANDADE NSA SRA MERCÊS MONTES CLAROS, BIOTRONIK COMERCIAL MÉDICA LTDA, FUNDACÃO 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 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.

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 ANGIOMAC ATRIBUÍDAS AO SÓCIO VÁGNER”.

Tendo em vista o voto divergente apresentado pelo Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, com a conclusão no mesmo sentido do voto aqui apresentado, adoto a ementa por ele proposta.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Nuñez Campos**

