



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10972.720052/2016-38
ACÓRDÃO	2002-009.431 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE PLINIO DOS REIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2011

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO TRIBUTÁVEIS.

No tocante à relação empregatícia, entre a Prefeitura e o médico municipal, ora impugnante, que também era secretário de saúde no período fiscalizado, os fatos devem prevalecer sobre a mera aparência que possam apresentar, formal ou documentalente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativas às multas aplicadas e à Taxa SELIC e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

O objeto deste processo é o Auto de Infração de fls.2/7, complementado pelo Relatório Fiscal (RF) de fls.9/57, com referência a fatos geradores ocorridos entre 31/01/2010 e 31/12/2011, para exigir do contribuinte identificado em epígrafe o crédito tributário de R\$ 87.295,72, abrangendo IRPF –Suplementar, multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora (calculados até 03/2016).

No Auto de Infração (AI) as infrações apuradas foram resumidas assim (fls.2):

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

O procedimento fiscal que resultou no lançamento objeto deste processo está minuciosamente descrito no Relatório Fiscal (RF) anexo ao AI (fls.9/57), com relação a fatos geradores ocorridos entre 31/01/2010 e 31/12/2011, descritos em detalhes a seguir resumidos:

1. A Comissão Especial de Investigação (CEI), instaurada pela Câmara Municipal de Frutal/MG, produziu um Relatório Conclusivo que instrui os presentes autos (CEI nº 001/2011 - Doc 03 em anexo), por meio do qual foram apontadas uma série de infrações administrativas, como burla à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), ao instituto do concurso público e também

infrações tributárias, especialmente, omissão de rendimentos tributáveis recebidos por médicos vinculados a rede pública de saúde, além de outros.

2. No caso, embora o autuado seja médico vinculado à Prefeitura de Frutal/MG, funcionário público assalariado, apurou-se que auferiu simultaneamente rendimentos tributáveis oriundos dessa Prefeitura mediante interposição fraudulenta de duas empresas de fachada, as quais emitiram notas fiscais de serviço para esse propósito.

O contribuinte foi cientificado do lançamento e, através de seus representantes legais, protocolou tempestivamente, em 19/10/2016, a impugnação acostada às fls.539/560.

A 5ª Turma da DRJ/REC por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2011 ARGUIÇÕES PRELIMINARES AFASTADAS. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA.

Neste processo não se contestou a possibilidade in abstracto, de existência regular de empresa prestadora de serviços médicos, nem tampouco a possibilidade de um médico da Prefeitura ser sócio de empresa prestadora de serviços médicos, desde que não fosse dela sócio-administrador, posto que era ao mesmo tempo Secretário de Saúde, obrigado à dedicação exclusiva ao serviço municipal e impedido de administrar empresa privada. Além de imoral, era juridicamente insustentável que prestasse simultaneamente serviço personalíssimo por meio de empresa privada à mesma Prefeitura de que era secretário municipal com dedicação exclusiva e médico plantonista assalariado. No caso, vislumbra-se no esquema descortinado, a interposição fraudulenta de duas empresas relacionadas com os dois pólos da relação jurídica sob análise, havendo além de infrações à ordem moral, evidente infração à ordem tributária.

No âmbito do PAF Federal, não cabe apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei formal vigente, a qual goza da presunção de constitucionalidade, sendo exclusivamente do Poder Judiciário a competência para apreciar esse tipo de arguição. Contudo, no caso a penalidade aplicada está prevista na Lei 9.430/96, art.44, lembrando-se que em seu longo período de vigência essa lei jamais foi caracterizada como inconstitucional pelo E. STF.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO TRIBUTÁVEIS.

No tocante à relação empregatícia, entre a Prefeitura e o médico municipal, ora impugnante, que também era secretário de saúde no período fiscalizado, os fatos devem prevalecer sobre a mera aparência que possam apresentar, formal ou documentalmente. O autuado, além de obter da Prefeitura rendimentos tributáveis declarados, oriundos tanto do trabalho assalariado quanto de trabalho sem vínculo empregatício, foi omissos quanto a outros rendimentos tributáveis

recebidos por serviços personalíssimos, prestados à mesma Prefeitura, supostamente através de empresa privada de que seria sócio-administrador. Simulação desvendada. Os rendimentos omitidos foram pagos pela mesma Prefeitura, através de duas interpostas pessoas jurídicas, a SAHSFA e a DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAÚDE FRUTAL LTDA, e recebidos efetivamente pelo impugnante.

SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. CONLUIO.

LEGITIMIDADE PASSIVA. MULTA QUALIFICADA.

A constatação de interposição fraudulenta de pessoa jurídica, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária (IRPF), enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador. Na simulação descortinada houve conluio entre o ora impugnante e a Prefeitura. Os rendimentos omitidos se submetem à incidência do IRPF, devendo ser considerados em conjunto com os demais rendimentos declarados, para a apuração do imposto suplementar devido. Cabe a aplicação de multa de ofício qualificada, de 150% sobre o imposto devido, decorrente de infração tributária encoberta por simulação praticada com dolo.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/07/2017, o sujeito passivo interpôs, em 01/08/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência do lançamento alegando em apertada síntese:

- 1) A legalidade da constituição da pessoa jurídica como planejamento fiscal;
- 2) Que o Relatório da Comissão Especial de Investigação da Câmara Municipal de Frutal não é documento hábil a fundamentar o presente lançamento;
- 3) Que não houve confissão em seu depoimento na Comissão;
- 4) A inexistência de vínculo empregatício;
- 5) Que não indevidas as multas moratórias e punitivas;
- 6) A inconstitucionalidade da Taxa SELIC.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativas às multas aplicadas e à Taxa SELIC em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O litígio versa sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Inicialmente, sobre a aplicação da Taxa Selic, deixo de tecer maiores considerações tendo em vista o disposto na Súmula CARF n° 4, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

Súmula CARF n° 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, n° período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Registra-se, que da mesma investigação fiscal que resultou no presente lançamento, resultou também uma autuação da Prefeitura do Município de FRUTAL/MG, no processo n° 10972.720053/2015-00, cujo objeto são 06 (seis) autos de infração, para exigir crédito tributário: (i) por omissão na preparação de folhas de pagamento relativas às remunerações integrais pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados perante a previdência social; (ii) por deixar de lançar mensal e adequadamente em sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias retidas na fonte (descontadas), as contribuições da empresa à previdência social e os totais recolhidos; (iii) por contribuições à previdência social que deveriam ter sido retidas, dos empregados segurados, mediante desconto nas respectivas remunerações; (iv) por omissão na inscrição do empregado segurado perante a previdência social; (v) no valor das contribuições previdenciárias patronais: (v.1) destinadas ao financiamento de benefícios concedidos em função do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho (RAT), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados a serviço da Prefeitura, nas competências entre dez/2009 e dez/2013; (v.2) incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, nas competências entre dez/2009 e dez/2013 e, (vi) no valor das contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências entre dez/2009 e dez/2013.

O processo, que trata dos lançamentos efetuados contra a Prefeitura do Município de FRUTAL/MG, já foi julgado em primeira instância administrativa pela r. 7ª Turma de Julgamento da DRJ/POA, em 09 de junho de 2016, a qual mediante o Acórdão n° 10-56.949 decidiu por unanimidade de votos ser improcedente a impugnação apresentada pela Prefeitura, mantendo integralmente os créditos tributários lançados de ofício, com aplicação de multa qualificada pelo dolo. Houve recurso voluntário dirigido ao CARF, o qual foi julgado, tendo sido negado provimento ao Recurso do Município em acórdão com a seguinte Ementa:

Numero do processo: 10972.720053/2015-00 Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção Câmara: Quarta Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Tue Aug 06 00:00:00 UTC 2019 Data da publicação: Mon Sep 23 00:00:00 UTC 2019 Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2013 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. É dever do contribuinte informar, por meio das GFIPs, todos os dados referentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Constatada a omissão de informações na GFIP, deve ser mantida a multa. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. É vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo algumas situações específicas não configuradas no caso em tela. A autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada. SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUIENTE A constatação de interposição de pessoa jurídica, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

Numero da decisão: 2401-006.810 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. (assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier – Presidente (assinado digitalmente) Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada). Ausente a Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Nome do relator: LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA

Tendo em vista que quanto ao mérito propriamente dito, o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

No caso concreto, a descrição feita no auto de infração aponta que o médico autuado, ora impugnante, embora estivesse formalmente vinculado à Prefeitura de Frutal/MG, como empregado formal, e no período fiscalizado exercesse cumulativamente a função de Secretário de Saúde Municipal com dedicação

exclusiva, simultaneamente recebeu rendimentos tributáveis pagos pela mesma Prefeitura, por prestação de serviços médicos que teriam sido efetuados através de duas empresas interpostas fraudulentamente, as quais emitiram notas fiscais de serviço, para encobrir o real beneficiário destes rendimentos.

(...)

No procedimento que levou ao AI se desvendou que a SAHSFA não existia de fato, e isto no curso da investigação foi admitido por integrantes da administração municipal, entre eles o então Secretário Municipal de Saúde, Dr. José Plínio dos Reis, ora impugnante. Este, em depoimento perante a CEI 001/2011, admitiu que a SAHSFA somente existira até aquele momento unicamente para representar entidade filantrópica privada utilizada na contratação de pessoal para o Hospital Municipal Frei Gabriel, que o objetivo era a redução de custos ao município, mais especificamente dos encargos patronais (contribuições previdenciárias), e que tal configuração foi definida pela Secretaria Municipal de Saúde que decidiu como funcionaria a Fundação Hospital Frei Gabriel (Doc 03 e Doc 08). Assim, caracterizada a SAHSFA como empresa de fachada, ainda no curso da investigação fiscal foi providenciada a baixa de ofício do CNPJ da SAHSFA.

A fiscalização enfatizou que o previsto na Lei 11.196/2006, art.129, sobre a prestação de serviços intelectuais, incluídos os serviços médicos, de fato não impede a possibilidade de haver pessoas jurídicas prestadoras de serviços em caráter personalíssimo, sendo naturalmente distinguidas as obrigações que cabem a sócios e a empregados, desde que se tratem de serviços prestados efetivamente por pessoa jurídica propriamente dita, isto é, não mera formalidade para dissimular vínculo empregatício entre o contratante e o prestador do serviço, no intuito de contornar exigências tributárias.

Registra-se, de plano, que o mérito essencial a ser ora apreciado dispensa qualquer análise quanto à regular existência formal da PJ DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAÚDE FRUTAL LTDA, CNPJ nº 03.600.245/0001-48. Por outro lado, no curso da investigação fiscal, ficou esclarecida a inexistência de fato da SAHSFA, cuja utilização irregular como "fachada" da Prefeitura, foi confirmada também pelo depoimento formal à CEI/2011 do então Secretário Municipal de Saúde de FRUTAL/MG, Dr. José Plínio dos Reis, ora impugnante.

Pela firmeza de tal constatação foi efetivamente baixada de ofício a inscrição da SAHSFA no CNPJ, por se prestar a servir de fachada para encobrir sonegação de tributos, fraudulentamente interposta entre a Prefeitura de FRUTAL e o ora impugnante. Assim, além da SAHSFA, inexistente de fato (mera fachada da Prefeitura), a Fiscalização apontou que também atuou como irregular intermediária entre a Prefeitura de FRUTAL e o ora impugnante a empresa DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAÚDE FRUTAL LTDA, da qual o impugnante era sócio-administrador, ao mesmo tempo em que era, no período fiscalizado, empregado formal da Prefeitura e seu Secretário Municipal de Saúde, com dedicação exclusiva exigida.

Assim, fica cabalmente esclarecido desde já que em um dos polos da relação jurídica tributária apontada pela fiscalização está a Prefeitura de FRUTAL/MG, e não a SAHSFA, restando nesta lide ainda decidir se no outro polo da relação jurídico-tributária figura, ou não, o ora impugnante.

(...)

Por outro lado, lembra-se que no âmbito do presente processo, no Auto de Infração (AI) lavrado a fiscalização não contesta a regular existência da PJ denominada DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAÚDE FRUTAL LTDA, CNPJ nº 03.600.245/0001-48, mas aponta que esta emprestou seu nome para a configuração de interposição fraudulenta, enquanto intermediária irregularmente colocada entre a Prefeitura de FRUTAL/MG e o autuado, ora impugnante, prestando-se a participar da simulação montada para reduzir despesas tributárias da Prefeitura e esconder o real beneficiário dos pagamentos efetuados ao médico vinculado ao ente municipal, sendo estes rendimentos omitidos pelo autuado nas DAA relativas aos anos calendário 2010 e 2011. Acresce que o ora impugnante no período fiscalizado, anos 2010 e 2011, era Secretário Municipal de Saúde do Município de FRUTAL/MG. Veja-se:

Lei Orgânica de Saúde – Lei nº 8.080/1990 Art. 28. Os cargos e funções de chefia, direção e assessoramento, no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), só poderão ser exercidas em regime de tempo integral.

Conforme extrato do Sistema CNPJ, no período fiscalizado, a empresa prestadora de serviços médicos, CNPJ nº 03.600.245/0001-48, tinha como sócio-administrador o ora impugnante, estando nessa condição desde 03/01/2003, e no seu quadro societário foi incluído em 16/03/2011 o Sr. José Aparecido Gualberto, CPF nº 239.926.546-72; havendo o quadro societário permanecido assim até 17/04/2013.

(...)

Da simulação (p/cobrir esquema fraudulento) envolvendo médicos com vínculo empregatício

A autoridade lançadora fez questão de registrar que, apesar de uma aparente tendência à flexibilização do Direito do Trabalho, decorrente de uma incessante busca do poder econômico pela positivação de uma terceirização para além das atividades-meio, ainda assim é flagrante no ordenamento jurídico vigente a ilegalidade da pejetização, isto é, a contratação de trabalhadores caracterizados como empregados subordinados, sob a aparência de terceiro prestador de serviço, mediante a interposição fraudulenta de pessoa(s) jurídica(s).

Já dissemos mais acima, no lançamento objeto deste processo não se questiona a possibilidade legal, em tese, de prestação de serviços médicos em caráter personalíssimo por PJ, mas, primeiramente, tal serviço deveria ser prestado efetivamente pela pessoa jurídica, e segundo, e não menos importante, desde que não estivessem presentes pressupostos caracterizadores de relação de

emprego entre a referida Prefeitura de FRUTAL/MG e o médico, ora impugnante, médico vinculado ao serviço público municipal de saúde, e também secretário municipal de saúde daquele município no período fiscalizado, obrigado à dedicação exclusiva ao ente municipal especificado.

Conforme doutrina e jurisprudência pacíficas, os pressupostos reveladores de vínculo de emprego estão na pessoalidade, na forma de remuneração, na não eventualidade do serviço prestado e na subordinação hierárquica ao contratante (patrão, chefe, ou Prefeito como neste caso).

(...)

Na simulação apontada neste processo, os médicos identificados, e atuados em diferentes processos, atuavam como plantonistas na rede municipal de saúde, segundo escala definida pelo interesse do ente municipal, mas em parte foram remunerados de maneira escamoteada através de interpostas pessoas jurídicas prestadoras de serviço médico.

Na arquitetura do esquema montado, foi utilizado o CNPJ da SAHSFA para que, ocultando-se a real fonte pagadora (Prefeitura), esta aparecesse além de empregadora de médicos integrantes do quadro municipal, também como aparente tomadora do serviço prestado por PJ privada.

Na verdade, o serviço era prestado pelos próprios médicos municipais, que recebiam parte de sua remuneração como médicos formalizados no quadro municipal, mas passaram também a receber outra parte de sua remuneração oriunda da Prefeitura especificada, através de PJ prestadora de serviço médico de que era sócio-administrador, pela suposta prestação de serviço médico à malfadada SAHSFA. Já se disse que a investigação fiscal revelou a inexistência de fato da SAHSFA, o que foi admitido no depoimento dado pelo ora impugnante, então secretário de saúde municipal, conforme transcrito às fls.35/38. Os médicos plantonistas envolvidos atuavam na rede pública municipal de saúde, especialmente no Hospital Municipal Frei Gabriel, enquadrando-se, pois, diante do entendimento oficial da RFB, como segurados empregados.

(...)

Das interpostas pessoas entre a Prefeitura e os médicos plantonistas

Nessa investigação fiscal que deu origem não apenas ao lançamento objeto deste processo, mas relativo a vários outros atuados, inclusive a Prefeitura de FRUTAL/MG, chegou-se à conclusão da inexistência de fato da SAHSFA, cujo CNPJ foi por isso mesmo baixado de ofício. Esta, embora estabelecida formalmente, não possuía nenhuma estrutura empresarial própria, necessária à consecução de seus supostos objetivos sociais, tendo sido meramente utilizada, pela referida Prefeitura Municipal, para formalizar a contratação da maior parte dos trabalhadores atuantes no Hospital Municipal Frei Gabriel/Fundação Hospital Frei Gabriel, na pretensão de reduzir ou deixar de pagar contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações destinadas a segurados empregados e

contribuintes individuais (cujas exações foram objeto do processo nº 10972.720053/2015-00).

O esquema também buscava assegurar uma vantagem ilícita para os médicos plantonistas que admitissem dele participar, a redução significativa do IRPF que deveriam pagar como resultado apurado na DAA, visto que somente os salários e serviços diretamente pagos pela Prefeitura precisariam ser declarados ao fisco federal como auferidos pela pessoa física do médico.

Nos termos da simulação concebida, uma parte da remuneração era paga por intermédio da SAHSFA (que encobria a Prefeitura na primeira ponta). Na outra ponta, o médico recebia, da SAHSFA (na realidade, os recursos eram oriundos da Prefeitura), por serviços supostamente prestados por meio de interposta PJ, da qual o(s) médico(s) beneficiários seriam preferencialmente sócios, sendo essa a forma adotada para encobrir o real beneficiário do rendimento oriundo de fato da Prefeitura, o médico plantonista formalmente vinculado ao quadro municipal.

No âmbito do processo nº 10972.720053/2015-00, a fiscalização pôde demonstrar, a partir da análise do conjunto de elementos fáticos e documentais apontados, que era o Município de FRUTAL, e não a SAHSFA, o real sujeito passivo, contribuinte, responsável pelas contribuições previdenciárias omitidas. Foi a Prefeitura de FRUTAL/MG quem efetivamente contratou e destinou remunerações aos segurados atuantes na rede pública municipal de saúde, especialmente no Hospital Municipal Frei Gabriel (HMFG), fazendo-o por meio de interposta pessoa, a SAHSFA.

(...)

Das provas indiretas e testemunhais colacionadas

Nos anos 2010 e 2011, conforme registrado no AI, o atuado, ora impugnante, médico do quadro municipal, plantonista no HMFG, Secretário de Saúde do Município e participante do esquema, recebeu pagamentos em contrapartida a serviços prestados em plantões no HMFG (Hospital Municipal Frei Gabriel), descritos em Notas Fiscais (NF) emitidas por PJ de que seria sócio-administrador, conforme constatado em folhas de pagamento elaboradas em nome da SAHSFA, chamadas de "FOLHA DE PAGAMENTO DOS MÉDICOS" (ver Doc 05 - e docs. de fls.170/213).

Nas NF acima mencionadas, além do valor pago, e dos supostos tomador do serviço (SAHSFA, empresa de fachada para encobrir a Prefeitura) e empresa prestadora do serviço (PJ de que era sócio o médico); nas ESCALAS DOS MÉDICOS PLANTONISTAS NO HMFG (fls.238/297) descrevem-se serviços com as rubricas: "PL GERAL" (PL significando Plantão), "PL ESPECIALIDADE", "OUTROS", "CIRURGIA DE CAMP.", "PLANEJ. FAM.", "ATEND. ÀS VILAS + AMBULATÓRIO", "PLANTÃO FREI GABRIEL".

No Doc 06 anexo, encontra-se uma amostra da escala diária de plantões médicos no Hospital Municipal Frei Gabriel (HMFG), ao longo de cada ano focado,

abrangendo muitos médicos, inclusive o atuado, ora impugnante. Tais médicos remunerados formalmente como empregados municipais (vide DIRF mais adiante) eram, sem dúvida, plantonistas regulares naquele hospital municipal, alguns com frequência praticamente diária, sendo remunerados por esses plantões que realizam no âmbito da rede pública de saúde do referido município, e remunerados também por cirurgias e por atendimentos ambulatoriais prestados no HMFG, mas, simultaneamente, foram também remunerados com recursos oriundos da Prefeitura, por serviços supostamente prestados por eles pessoalmente através de interposta PJ, o que ficou registrado nas NF de Serviço emitidas em relação à malfadada SAHSFA, pela(s) identificada(s) PJ interposta(s).

Quanto à confirmação dos elementos caracterizadores da simulação, isto é, para a dedução de indícios e presunções capazes de provar tal conduta, destacam-se na doutrina, como elementos essenciais e idôneos a tal prova, os seguintes:

- (i) existência de motivo sério para simular,
- (ii) Ligação entre as partes envolvidas, e
- (iii) Divergência entre a realidade e a formalidade (desarmonia entre a posição de fato dos contratantes e a sua posição jurídica)

Da existência de motivo sério para simular

No caso concreto, a simulação descrita no AI, além da contratação irregular de médicos, que na verdade eram empregados municipais, por meio de interposta pessoa jurídica (SAHSFA) criada como entidade filantrópica para, nessa operação, acarretar a redução dos encargos previdenciários para a Prefeitura (real contratante dos médicos), e causando prejuízo à Seguridade Social, mas também abrange a interposição de PJ na outra ponta da suposta prestação de serviços médicos por tal empresa (da qual o atuado era sócio-administrador), para encobrir o real beneficiário dos rendimentos que deviam ser submetidos ao IRPF, o médico atuado, ora impugnante, a quem cabia oferecer tais rendimentos à tributação, juntamente com os demais declarados ao fisco como remuneração recebida diretamente da Prefeitura de FRUTAL/MG, para apuração do imposto devido na DAA.

Vale dizer, a apontada simulação prometia "vantagens" para a Prefeitura, pela redução de encargos sociais e, também, para o médico pejetizado, pela redução sensível do IRPF devido.

Lembra-se que a SAHSFA foi formada para ser aparentemente entidade filantrópica, e assim estaria isenta das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91- contribuições patronais à Seguridade Social.

Da ligação entre as partes

Pelos elementos acostados, confirmam-se evidentes vínculos, às vezes familiares, entre os responsáveis pelas empresas envolvidas no esquema.

A SAHSFA tinha por Presidente o Dr. Luiz Antônio Zanto Campos Borges, marido da então Prefeita Municipal Maria Cecília Marchi Borges, e como Tesoureira a Sra. Iara Campos Macedo, prima do Presidente, também nomeada pela Sra. Prefeita. A Sra. Iara, Tesoureira, era também Controladora da Fundação Hospital Frei Gabriel. Isso já havia chamado a atenção da Comissão Especial de Investigação (CEI) nº 01/2011 já referida - ver fls.80/167). Além disso, conforme já ressaltado reiteradamente, o ora impugnante, além de médico vinculado ao quadro municipal, assalariado, era também no período fiscalizado Secretário Municipal de Saúde, obrigado por lei a dedicação exclusiva à Prefeitura de FRUTAL/MG.

Vejam-se trechos pinçados do depoimento prestado pelo Dr. José Plínio dos Reis, ora impugnante (prova testemunhal), mencionado no relatório que precede este voto, acostado a este processo, tomado no âmbito da investigação conduzida pela Câmara Municipal de FRUTAL, através da CEI nº 01/2011 (fls.35/38):

Subseção C.3.1 - Trechos do depoimento do Dr. José Plínio dos Reis, Secretário Municipal de Saúde no período fiscalizado (médico "PJTizado", ora autuado) - DOC 08:

"a partir deste ano, tendo em vista a Lei de Responsabilidade Fiscal, a prefeitura para manter dentro do seu percentual de limite de gasto de pessoal teve que passar os médicos contratados para a Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis, se for para contratar todos os médicos pela prefeitura a mesma não consegue cumprir a Lei de Responsabilidade Fiscal";

Neste trecho fica claro, nas palavras do então Secretário Municipal de Saúde, médico municipal plantonista no HMFG, autuado, ora impugnante, que em vista da Lei de Responsabilidade Fiscal, a partir de determinado momento a Prefeitura de FRUTAL teria que "passar" médicos contratados pelo ente municipal para a aparente responsabilidade da Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis (SAHSFA), que se todos os médicos que atendem ao serviço municipal, e suas respectivas remunerações, permanecessem integral e diretamente na Folha de Pagamentos da Prefeitura, haveria flagrante infração à referida Lei.

Na investigação fiscal se constatou que o ora autuado recebeu parte de sua remuneração diretamente da Prefeitura, como empregado (conforme holerite), e outra parte da sua remuneração foi paga via SAHSFA, suposta tomadora de serviço, na forma de valores destacados em notas fiscais emitidas pela empresa interposta DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAUDE FRUTAL LTDA - ME, da qual era no período investigado irregularmente sócioadministrador, em vista de que nos termos da Lei Orgânica de Saúde, o Secretário Municipal de Saúde devia dedicação exclusiva à Prefeitura de FRUTAL/MG.

No segundo trecho abaixo transcrito, pinçado pela autoridade lançadora, do depoimento do ora impugnante (fls.35), este, então secretário de Saúde do Município, esclarece que eram diversas as supostas empresas prestadoras de serviços médicos contratadas aparentemente pela SAHSFA (sob seu CNPJ), e também revela claramente que o propósito motivador para a Prefeitura, quanto

ao esquema montado, era a elevada carga patronal das contribuições previdenciárias (fls.35):

“há empresas prestadoras de serviços médicos contratados pela Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis, tendo em vista a impossibilidade dos contratos dos médicos serem realizados diretamente com o município diante da alta carga patronal;”

Veja-se agora o terceiro trecho pinçado do depoimento do ora impugnante (fls35):

“Que os 52 médicos que prestam serviços ao município de Frutal recebem parte de seus proventos pelo município e parte pela Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis; que muitos médicos recebem uma parte pela prefeitura e outra através de empresa pessoa jurídica, pela Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis para diminuição dos encargos;”

Nesse terceiro trecho, pinçado do depoimento do ora impugnante, este reconhece: (1º) que os "proventos" dos médicos (termo que utiliza na acepção de salário) que prestam serviços ao Município de Frutal são pagos em parte através da Prefeitura, e outra parte através da SAHSFA;

(2º) que a parte dos "proventos" (salários) paga através da SAHSFA (na realidade, valores oriundos da Prefeitura), relativamente a muitos dos profissionais médicos, era encaminhada através de uma PJ (empresa), confirmando com clareza meridiana o objetivo da Prefeitura, de reduzir contribuições patronais, e o interesse do médico municipal beneficiário do esquema, de receber por fora (da Prefeitura), e portanto, "livre" da tributação do IRPF, o que aparentemente seria pago a uma empresa interposta. Muitas vezes o médico beneficiário do pagamento era sócio dessa PJ interposta, como no caso concreto.

Nos presentes autos, as preciosas informações trazidas pelo depoimento acima referido, puderam ser confirmadas pela fiscalização, por via do levantamento das remunerações pagas aos médicos do Município de FRUTAL (ver DOC 05, DOC 06, DOC 10, DOC 11, DOC 20, DOC 21 e DOC 22 - fls.170/212, 213/234, 235/297, 332/357, 487/488 (Rend Recebidos da PJ interposta cf NFs), fls. 490/499- contrato e aditivos entre SAHSFA e a DESENV CULTURAL E SOCIAL FRUTAL, fls.500/528 (NFs)

No trecho a seguir, o depoente, ora impugnante, se refere ao Dr. Zanto (Dr. Luiz Antônio Zanto Campos Borges, médico da Prefeitura, Presidente da SAHSFA e marido da então Prefeita de FRUTAL):

“Que a contratação do Dr. Zanto foi decidida em função da necessidade de seus serviços, bem como porque ele já prestava serviços antes, foi decisão do Secretário Municipal que o Dr. Zanto tem dois tipos de serviço, um como médico contratado pela prefeitura e outro como prestador de serviço através de sua empresa, no primeiro ele atende basicamente a zona rural nos postos de saúde, através dos serviços empresariais ele realiza cirurgias; que ele é proprietário de

uma empresa jurídica que presta serviços à Sociedade Amigos do Hospital São Francisco de Assis, que não recorda o nome da empresa.”

O depoente, ora impugnante, informa que o Dr. Zanto, formal Presidente da SAHSFA, marido da então Prefeita de FRUTAL, seria um dos médicos a receber parte da remuneração como médico contratado pela Prefeitura, e outra parte da remuneração, como prestador de serviço, através de sua empresa, cujo nome não se recordava naquele momento, mas que ele era proprietário de PJ "selecionada" para constar como prestadora de serviços médicos à SAHSFA, segundo decidido pelo Secretário Municipal de Saúde, isto é, pelo próprio depoente, ora impugnante.

Observe-se ainda, nesse trecho, a informação sobre a divisão dos numerários originados do patrimônio municipal, mas repartidos da seguinte forma para a remuneração do Dr. Zanto pelo seu trabalho prestado ao Município: (a) a parte da remuneração recebida diretamente da Prefeitura (na forma de salário; no holerite) corresponderia aos seus atendimentos nos Postos de Saúde da Zona Rural do Município e, (b) a parte a ser formalmente paga através da interposta SAHSFA para a também interposta PJ, de que o Dr. Zanto era proprietário, seria a correspondente às cirurgias que realizava na Rede Pública Municipal de Saúde.

Nos anexos Doc 05 e Doc 06 estão, respectivamente, as Folhas de Pagamento elaboradas em nome da SAHSFA (ver fls.170/212 e Quadro de fls.487), e uma amostra da numerosa escala de plantões médicos no Hospital Municipal Frei Gabriel (HMFG), abrangendo muitos médicos, inclusive o autuado, ora impugnante (fls.235/297 neste processo).

(...)

Por outro lado, obteve-se no Portal DIRF, abaixo reproduzido, o valor informado pela Prefeitura de FRUTAL à RFB, quanto aos rendimentos do trabalho assalariado (código 0561) pagos ao ora impugnante durante os anos 2010 e 2011, bem como o valor dos pagamentos referentes a trabalho sem vínculo empregatício (código 0588) prestados pelo impugnante à referida Prefeitura naquele mesmo período.

(...)

Assim, em todo o AC 2010, o Dr. José Plínio recebeu salários da Prefeitura de FRUTAL código 0561 - Rendimentos Tributáveis no valor de R\$ 39.184,51, e no mesmo período obteve da mesma Fonte Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício código 0588, no valor de R\$ 9.656,98. Todos rendimentos tributáveis.

Mas, o cerne da questão objeto deste processo, são os valores expressivos omitidos, visto que o ora impugnante nada informou quanto aos rendimentos tributáveis por ele recebidos, mas que teriam sido apenas aparentemente pagos à PJ DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SAÚDE LTDA, de que era sócio-administrador, e por meio da qual recebeu pagamentos feitos pela SAHSFA (interposta para ocultar a Prefeitura) em contrapartida a uma parte dos seus serviços como

médico plantonista no HMFG, isto é, a referida PJ prestadora de serviços médicos foi interposta para ocultar rendimentos tributáveis recebidos pelo ora impugnante, facilitando que se evadisse da tributação do IRPF.

Conforme já explicitado ao longo deste voto, e está bem documentado nestes autos, efetivamente o ora impugnante foi beneficiário direto dos pagamentos feitos, via a referida PJ interposta. Observe-se, agora, o Doc 20, anexado às fls.487/488.

(...)

Em 2010 e 2011 o ora autuado, além de ter recebido parte de sua remuneração por meio de salários (código 0561), outra parte, também diretamente da Prefeitura, como serviços prestados sem vínculo empregatício, incluindo parte dos plantões dados no referido Hospital municipal, também recebeu outra parte dos rendimentos referentes aos plantões mencionados, encoberto pela PJ de que era sócio-administrador, conforme escalas do HMFG anexadas. Esses rendimentos DE PESSOA FÍSICA, auferidos pelo ora impugnante, também oriundos da Prefeitura de FRUTAL, foram ocultados do fisco, sob as fachadas da SAHSFA e da PJ DESENVOLVIMENTO CULTURAL E SOCIAL FRUTAL LTDA. Essas as omissões de rendimentos que foram objeto do AI.

(...)

Reitera-se, então, o reconhecimento pelo ora impugnante de que foi decisão sua, enquanto Secretário de Saúde da Prefeitura, que o Dr. Zanto deveria ser remunerado de duas formas (assim como aconteceria com o próprio depoente, Dr. Plínio, conforme descrito acima), sendo remunerado diretamente pela Prefeitura como médico contratado (beneficiário de rendimentos do trabalho assalariado, cód. 0561), mas também deveria ser contratado como prestador de serviço (personalíssimo) através de sua empresa, da qual sequer recordava o nome, mas que dela iria receber remuneração pelos serviços prestados supostamente por aquela PJ à SAHSFA (ambas interpostas fraudulentamente, conforme esquema já explicitado).

Vale dizer, no esquema explicitado, o pagamento nessa segunda forma de contratação, descrita no depoimento acima transcrito, deveria ser feito pela Prefeitura escamoteadamente, via SAHSFA, para remunerar realmente o Dr. Zanto, através da sua empresa (PJ) contratada pela SAHSFA, da qual por sinal aquele médico era presidente no período fiscalizado.

A análise em conjunto de todos os elementos reunidos e explicitados neste processo leva a uma conclusão firme acerca das fraudes fiscais produzidas. Estas foram acobertadas por uma simulação, organizada pela Prefeitura municipal em conluio com médicos plantonistas do quadro municipal, entre os quais o ora impugnante, que também exercia a função de secretário municipal de saúde e teve participação decisiva na montagem e manutenção das fraudes ora explicitadas. Esse esquema fraudulento se utilizou do CNPJ de duas empresas,

uma inexistente de fato, a SAHSFA, criada com o objetivo específico de burlar a tributação da contribuição patronal da Prefeitura ao INSS, e ao mesmo tempo permitir aos médicos do quadro da Prefeitura a obtenção de maior remuneração, omitindo parte dessa renda ao fisco, isto é, sonegando IRPF; a outra interposta PJ, embora existente aparentemente, serviu de mero anteparo ao ora impugnante, médico beneficiário de rendimentos tributáveis, omitidos em sua DAA, oriundos da Prefeitura, da qual era empregado e ao mesmo tempo secretário municipal de saúde, obrigado à dedicação exclusiva ao ente municipal.

Neste caso concreto, mais uma vez se confirma a doutrina especializada, especialmente lúcida com Ferrari, visto que é no conjunto de indícios, testemunhos colhidos pela Comissão Especial de Investigação da Câmara Municipal de FRUTAL/MG, e outras provas reunidas, diretas e indiretas, conforme acima demonstrado, que se pode trazer à luz os fatos irregulares dissimulados, e ter convicção quanto às fraudes praticadas.

Os motivos para a simulação restaram claros, as evidências documentais reunidas com base nas DIRF apresentadas pela Prefeitura e pela empresa da qual o ora impugnante era sócio-administrador irregularmente, nas folhas de pagamento do HMFG, nas escalas de plantões médicos, onde o ora impugnante foi escalado ao longo de praticamente todos os dias da semana, no curso dos anos 2010 e 2011 focados neste processo, não deixam sombra de dúvida acerca da montagem da simulação descrita, bem como da participação direta do ora impugnante na administração e manutenção do esquema fraudulento, sendo evidentemente um de seus beneficiários.

A constatação de interposição fraudulenta de pessoa(s) jurídica(s), acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária (IRPF), enseja a autuação tendo como base a situação de fato, devendo o correspondente tributo ser exigido da pessoa que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

Na simulação descortinada houve conluio entre o ora impugnante e a Prefeitura.

Os rendimentos omitidos se submetem à incidência do IRPF, devendo ser considerados em conjunto com os demais rendimentos declarados, para a apuração do imposto suplementar devido.

Cabe, em face do dolo explicitado, a aplicação de multa de ofício qualificada, decorrente de infração tributária encoberta pela simulação desvendada.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e

73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativas às multas aplicadas e à Taxa SELIC e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura