



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11065.722235/2017-74</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2302-004.521 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 22 de maio de 2026                                   |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ANA DORIS BERNARD                                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Exercício: 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

De acordo com artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DECORRENTES DO TRABALHO.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica e não tributados no ajuste anual do imposto de renda, há de ser mantida a omissão apurada.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente**

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Marne Dias Alves.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 04-47.186 da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/CGE, no qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Impugnação.

O processo em análise se refere a lançamento fiscal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos exercícios 2013 e 2014, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas considerados pelo como lucros distribuídos de pessoa jurídica. O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1048-1063), em síntese, aponta:

- O Auto de Infração decorre dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal realizado junto à empresa ÚNICA SAÚDE S/A (ÚNICA SAÚDE).
- Conforme Estatuto Social a empresa “tem por objeto a exclusiva prestação de serviços de saúde, em todas suas especialidades e áreas, a administração e gestão de serviços de saúde, além de quaisquer atividades afins, correlatas, acessórias ou complementares às descritas anteriormente, atuando na iniciativa pública e privada, podendo ainda, participar do capital de outras sociedades, como sócia, sócia-quotista ou acionista”.
- Para prestar os serviços a que se propunha, a empresa valeu-se de profissionais pessoas físicas (médicos, dentistas, psicólogos, enfermeiros, assistentes sociais e outros) e remunerou-os, de fato, pelos trabalhos desenvolvidos e não pela condição de sócios. Em vez de pagar salários ou honorários aos seus colaboradores e recolher os encargos tributários e previdenciários, a empresa ÚNICA SAÚDE empreendeu simulação ao caracterizar trabalhadores como sócios da companhia e ao atribuir às remunerações pagas as falsas qualificações de pró-labore e de distribuição antecipada de lucros.
- Em vez de firmar contratos de trabalho com os profissionais e pagar os honorários pelos serviços prestados, a empresa fazia-os preencher um documento chamado “Termo de Transferência de Ações” (docs. 58 a 63), pelo qual o profissional formalizava a aquisição de 1 (uma) ação da companhia, no valor de R\$ 1,00 (um real), passando a figurar como sócio da empresa e a receber as remunerações pagas pelos serviços prestados disfarçadas de pró-labore e de antecipações de distribuição de lucros. Nas respectivas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPFs), os profissionais contratados informavam a parcela de remuneração recebida sob a denominação de distribuição de lucros como isentos do imposto.

• A Fiscalização concluiu que os valores recebidos pela Contribuinte da ÚNICA SAÚDE sob a denominação de distribuição de lucros, não oferecidos à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) e constantes como pagamento de lucros isentos, correspondem a rendimentos pela prestação de trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do IRPF.

Cientificada do lançamento a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 1067-1089) sustentando, em preliminar, a nulidade por vício material pelo fato de que não houve omissão de rendimentos.

No mérito, sustenta: i - Insubstância do lançamento, pelos seguintes motivos: a) A realidade fática demonstra que a Única Saúde possui como acionistas pessoas físicas que efetivamente exercem perante a sociedade a condição de sócio; b) Os acionistas são profissionais de saúde e executam a gestão técnica da Companhia, de modo que a distribuição do resultado observa, proporcionalmente, a colaboração de cada sócio na geração da receita; c) Os sócios prestam serviços a terceiros em nome da Companhia; d) A empresa Única Saúde apurou lucros no período a serem distribuídos entre os sócios; d) Os serviços foram prestados pela empresa Única Saúde, por meio de seus sócios, a terceiros, e por estes remunerados, o que não demonstra a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; e) Pode haver a distribuição desproporcional de lucros.; f) Não restou provado nos autos que os pagamentos de distribuição de lucros ocorreram para quem não era sócio. ii - Exclusão da multa de ofício, nos termos da súmula CARF nº 73, em virtude do que alega ter se tratado de “erro de preenchimento” em suas DAA, uma vez que teria a empresa Única Saúde declarado tais valores como “isentos e não tributáveis” fato que o levou a erro.

Em julgamento, a DRJ (e-fls. 1069-1092) rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento e, entendendo pela improcedência da impugnação, manteve o crédito tributário, cuja ementa da decisão foi dispensada nos termos da portaria RFB nº 2724/2017.

Sobreveio Recurso Voluntário (e-fls. 1109-1121) que reproduz as alegações da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

## 2. Preliminar

A Recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração, em face da existência de vício material no lançamento tributário.

Não assiste razão à Recorrente.

Do exame dos autos, verifica-se que a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito tributário encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à legislação vigente.

Importa destacar que o artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento e o artigo 60 traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração. Vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso em tela, não se verifica nenhuma dessas causas de nulidade, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa. A Recorrente foi devidamente cientificada, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235/72.

Ademais, a configuração do vício material suscitado pela Recorrente demanda o exame conjugado dos elementos do ato administrativo (motivação e conteúdo) e da Regra Matriz de Incidência Tributária (antecedente: critérios material, temporal e espacial; e consequente: critérios pessoal e quantitativo). Contudo, tal análise, não se aplica ao caso concreto.

Vale ressaltar que a decisão recorrida corretamente entendeu que a arguição de nulidade por vício material não tem qualquer fundamento, considerando que a motivação do lançamento foi de omissão de rendimentos tributáveis.

A reclassificação dos rendimentos declarados como isentos na condição de lucros distribuídos foi devidamente explicada nos termos do auto de infração, considerando que os

pagamentos não se revestem da condição de lucros, senão de pagamentos de prestação de serviços, pois, não são distribuídos em razão exclusivamente dos resultados positivos da empresa, mas, proporcionalmente aos trabalhos desenvolvidos pelos "pretensos" sócios de sociedade criada para simular a distribuição de lucros.

Desta forma, a preliminar suscitada deve ser rejeitada.

### 3. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos cinge-se à lançamento de rendimentos declarados como distribuição de lucro quando de fato se enquadrariam como rendimentos tributáveis do trabalho, uma vez que a fiscalização entendeu que a estrutura formal de sociedade empresária foi utilizada para dissimular uma prestação de trabalho sem vínculo empregatício, os quais são sujeitos à incidência do IRPF.

A Recorrente sustenta ser sócia da empresa e que os rendimentos declarados foram recebidos à título de distribuição de lucros.

Ocorre que restou demonstrado pela fiscalização, que os valores recebidos pela Recorrente da empresa Única Saúde, declarados como distribuição de lucros, foram pagos pela pessoa jurídica em decorrência do desempenho de suas funções enquanto médica, caracterizando verdadeira remuneração, conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal. Vejamos:

#### 1.1 DA PESSOA JURÍDICA – ÚNICA SAÚDE

A ÚNICA SAÚDE é sociedade anônima localizada no município de Taquara/RS, Rua Emílio Lúcio Esteves, nº 1131, sala 409, bairro Centro (também referida neste documento como “empresa”, “companhia”, “sociedade” e “pessoa jurídica”). Conforme Estatuto Social (docs. 04 e 23), a “companhia tem por objeto a exclusiva prestação de serviços de saúde, em todas suas especialidades e áreas, a administração e gestão de serviços de saúde, além de quaisquer atividades afins, correlatas, acessórias ou complementares às descritas anteriormente, atuando na iniciativa pública e privada, podendo ainda, participar do capital de outras sociedades, como sócia, sócia-quotista ou acionista”.

Em consonância com os objetivos sociais, **a empresa firmou contratos de prestação de serviços com entes públicos e privados.** A análise dos dispositivos pactuados indica claramente a atuação empresarial, desenvolvendo as atividades inerentes à prestação de serviços mediante contraprestação econômica (por exemplo, supervisão e fiscalização dos seus colaboradores, emissão de notas fiscais, recebimento de pagamentos e, destaque-se, responsabilidade sobre as obrigações trabalhistas, tributárias, sociais e previdenciárias decorrentes das relações com seus trabalhadores)  
(...)

Como se detalha a seguir, em vez de pagar salários ou honorários aos seus colaboradores e recolher os encargos tributários e previdenciários legalmente e consequentemente devidos, **a empresa ÚNICA SAÚDE empreendeu simulação ao caracterizar trabalhadores como sócios da companhia e ao atribuir às remunerações pagas as falsas qualificações de pró-labore e de distribuição antecipada de lucros.** Tais valores eram informados como rendimentos isentos nas

Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs) apresentadas pela empresa, resultando na supressão indevida de obrigações tributárias em prejuízo do erário público (docs. 67 e 68). As DIRFs são apresentadas como arquivos digitais de texto puro, com tipos de registros indicados no início de cada linha do arquivo e com campos delimitados pelo caractere “|”. A pessoa física beneficiária de um pagamento é identificada pelo registro “BPFDEC” e o valor de lucros isentos recebido por essa pessoa física consta no primeiro registro “RIL96” após a identificação da pessoa física beneficiária (os valores monetários constantes no arquivo da DIRF são informados em centavos – o valor de R\$ 123.456,78 aparece no arquivo como “12345678”).

(...)

Em primeiro lugar, **a remuneração dos colaboradores pessoas físicas, foi realizada mediante pagamentos mensais e em montantes calculados em função dos volumes e modalidades dos serviços executados por cada profissional, sem correlação alguma com a participação social, com o capital empregado na companhia ou com os resultados da empresa.** Por óbvio, nos períodos (meses ou anos) em que determinado trabalhador não prestou serviços, não houve qualquer pagamento àquele prestador de serviços, mesmo permanecendo ele como um dos supostos sócios da empresa. Portanto, **os valores pagos decorreram unicamente dos trabalhos executados (por exemplo, consultas, atendimentos e horas de plantão), deixando transparecer claramente a natureza de rendimento do trabalho e não de rendimento do capital.**

**Nesse sentido, foi a resposta dada pela ÚNICA SAÚDE ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 da fiscalização da pessoa jurídica (doc. 23), que questionou a ocorrência de tais fatos:**

Os valores pagos aos acionistas a título de “distribuição antecipada de lucros” eram apurados de acordo com o que prevê o art. 27º, parágrafos 1º e 2º do Estatuto Social da Companhia, conforme reproduzido a seguir:

“A companhia, por deliberação de seus diretores, poderá levantar balanço mensal, trimestral, semestral, e declarar dividendos a conta de lucros acumulados nesse balanço, bem como fazer a critério de seus diretores, distribuição antecipada de lucros a qualquer de seus acionistas, conforme decisão em reunião de diretoria. A diretoria poderá declarar dividendos intermediários, à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros existentes no último balanço anual ou semestral.

Parágrafo 1º) Havendo concordância da maioria do capital social, poderá ser elaborado Acordo Social dispondo sobre participação nos lucros e nas perdas sem obedecer a proporcionalidade do capital, desde que atendidos os requisitos legais para tanto.

Parágrafo 2º) Poderá a administração em qualquer tempo, realizar balanços intercalares ou extraordinários.” Sob o respaldo do Estatuto Social, a administração da Companhia tinha como ponto inicial a receita apurada, de onde eram descontados os tributos incidentes, assim como os custos e despesas necessárias à administração e gestão da Companhia, sendo o resultado desse cálculo **dividido entre os acionistas proporcionalmente à sua colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional no período base.** [grifos da fiscalização]

Merece destaque a resposta dada pela ÚNICA SAÚDE ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 (doc. 54), mediante o qual foi solicitada a apresentação da memória de

cálculo dos valores distribuídos a título de antecipação de lucros aos profissionais que prestavam os serviços vendidos pela empresa:

Diante do exposto, esclarecemos que para o estabelecimento do montante a ser pago a cada um dos acionistas a título de “distribuição antecipada de lucros” não havia um cálculo matemático padrão. De forma objetiva apurava-se o montante global passível de distribuição em estrita obediência a legislação tributária, bem como, ao atendimento de suas necessidades financeiras, visando honrar seus compromissos relativos a custos e despesas necessárias à boa administração e gestão do negócio, e partir de então definiam-se os valores que caberiam a cada um dos acionistas, levando-se em consideração a sua **colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional no período base**. [grifos da fiscalização]

Portanto, a própria empresa esclareceu, em mais de um momento, que os valores pagos aos profissionais decorreram do resultado de seu trabalho ou, nos termos utilizados pela ÚNICA SAÚDE, da “colaboração na geração de receitas e envolvimento profissional”. Nunca foram participação nos resultados da companhia decorrentes da condição de sócio, os quais poderiam ser distribuídos na forma de lucros isentos.

(...)

Verifica-se que os pagamentos efetuados aos profissionais prestadores de serviços (“acionistas” com uma ação de R\$ 1,00) foram feitos mensalmente e proporcionalmente às receitas dos serviços de saúde realizados por cada um, deduzindo os tributos incidentes sobre tais receitas e um valor para atender “os custos e despesas necessárias à administração e gestão da companhia”. Independentemente da apuração de lucros, os profissionais prestadores de serviços foram remunerados, o que mostra, novamente, a natureza de rendimentos por trabalho.

Cabe ainda ressaltar que os pagamentos efetuados a título de “antecipações de lucros” além de não sofrerem confronto com o resultado final do exercício social, não ocorriam em todos os meses. Mesmo que fosse cogitado que a empresa apurasse seus resultados e distribuisse os respectivos dividendos mensalmente, verifica-se que, em muitos meses, um grande número de profissionais não recebeu “adiantamento de lucros”, ainda que permanecesse na condição de “acionista”. Pelas informações apresentadas pela ÚNICA SAÚDE, isso teria ocorrido porque, naqueles meses, tais profissionais não colaboraram na geração de receitas e não se envolveram profissionalmente (logicamente, não trabalharam, não fazendo jus, assim, aos seus pagamentos). A inexistência de lucros “adiantados” aos acionistas detentores de uma ação evidencia, mais uma vez, que os valores pagos aos profissionais naqueles meses em nada se relacionavam com distribuição de lucros. (Grifei)

Do acima transcrito, e, especificamente, das declarações prestadas pela empresa Única Saúde, durante o procedimento de fiscalização oriundo do processo administrativo nº 11065.722869/2016-46, depreende-se que os valores pagos sob a roupagem de “distribuição de lucros” à Recorrente na realidade se tratava de pagamento a título do trabalho desempenhado.

Desse modo, a questão relativa à natureza dos rendimentos recebidos caracteriza-se como incontroversa, tendo em vista que a Recorrente não cumpriu com o ônus de desconstituir

os fatos e fundamentos do lançamento tributário, conforme determina o art. 373, inciso II, do CPC.

Por outro lado, como restou devidamente comprovada a omissão de rendimentos, tendo em vista que os valores distribuídos evidenciam a natureza de rendimentos do trabalho, não há que se falar em lançamento motivado tão somente pelas informações prestadas pela fonte pagadora (Súmula nº 73 do CARF).

Desta forma, não há razão para a reforma da decisão recorrida.

#### **4. Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, nega-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**