



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.724068/2014-53
ACÓRDÃO	2001-008.397 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENELRUY DE AVILA FARIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012, 2013

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DA PESSOA JURÍDICA. MANUTENÇÃO.

Configura omissão de rendimentos a percepção de valores de natureza tributável que não tenham sido devidamente informados na Declaração de Ajuste Anual. No caso em exame, restou demonstrado que os montantes pagos sob a rubrica de distribuição de lucros, em razão da suposta participação societária na pessoa jurídica, correspondiam, na realidade, à remuneração por serviços prestados, possuindo, portanto, natureza de rendimentos tributáveis. Verificado, com base em elementos probatórios consistentes, que o contribuinte auferiu valores sujeitos à incidência do imposto de renda sem oferecê-los à tributação, impõe-se a manutenção do lançamento de ofício.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DECLARADOS COMO ISENTOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL CONFIGURADA.

Comprovado que os valores informados como distribuição de lucros ou participação societária possuem, em verdade, origem na remuneração pelos serviços médicos prestados pelo contribuinte, mostra-se legítima a descaracterização da alegada isenção, com a consequente reclassificação dos montantes como rendimentos tributáveis sujeitos à incidência do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do

lançamento de ofício, cabendo à Administração Pública cumprimento da lei no sentido de aplicar sobre o imposto apurado a multa de ofício e os juros Selic.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 12-83.510 (fls. 519/535), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

Cuidam os autos de Auto de Infração (fls. 02/14), lavrado pela fiscalização, por meio do qual foi exigido Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no valor de R\$ 42.534,87 (quarenta e dois mil, quinhentos e trinta e quatro reais e oitenta e sete centavos), acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme relatado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 03/11), o lançamento decorre da classificação indevida de rendimentos auferidos pelo contribuinte, os quais, embora recebidos de pessoa jurídica a título de contraprestação por serviços prestados sem vínculo empregatício, foram declarados como rendimentos isentos e não tributáveis, sob a rubrica de lucros e dividendos.

Os valores indevidamente classificados referem-se aos anos-calendário de 2009, 2010, 2011 e 2012, nos montantes de R\$ 1.144,61 (mil cento e quarenta e quatro reais e sessenta e um centavos), R\$ 12.514,64 (doze mil, quinhentos e quatorze reais e sessenta e quatro centavos), R\$ 78.517,54 (setenta e oito mil, quinhentos e dezessete reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 69.448,10 (sessenta e nove mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e dez centavos), respectivamente.

O lançamento é decorrente de procedimento fiscal instaurado sob o Mandado de Procedimento Fiscal nº 10.1.07.00-2014-00497-6, vinculado à pessoa jurídica AMEHGRA Saúde Sociedade Simples Ltda., no âmbito dos processos administrativos nº 11065.724136/2014-84 e 11065.721831/2014-94.

No curso da fiscalização, verificou-se que a AMEHGRA, sociedade simples constituída por profissionais da área da saúde, estruturou suas operações mediante a criação de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), figurando como sócia ostensiva, enquanto os profissionais, dentre eles o sujeito passivo, eram formalmente indicados como sócios participantes.

Todavia, restou evidenciado que tal arranjo teve por finalidade dissimular a natureza jurídica dos valores pagos aos profissionais, conferindo-lhes indevidamente a aparência de distribuição de lucros, quando, na realidade, correspondiam à remuneração por serviços prestados.

Com efeito, os pagamentos eram realizados de forma mensal, em valores diretamente proporcionais à quantidade e à natureza dos atendimentos efetuados por cada profissional, inexistindo qualquer correlação com participação societária ou capital investido, circunstância que afasta a caracterização de rendimentos de capital.

Ademais, constatou-se que o ingresso na SCP ocorria mediante o pagamento de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais), sem definição clara de capital social ou de participação percentual, evidenciando a ausência de *affectio societatis* e reforçando o caráter meramente formal da estrutura adotada.

A análise da escrituração contábil da pessoa jurídica revelou, ainda, que os valores pagos aos profissionais eram registrados como despesas operacionais, sob a rubrica de “repasses”, e não como distribuição de lucros, o que corrobora a natureza remuneratória dos pagamentos.

Soma-se a isso o fato de que os profissionais recebiam valores líquidos após deduções relativas a tributos (entre 16,76% e 17,01%), taxa administrativa (5%) e, em alguns

casos, taxa bancária de R\$ 7,00 (sete reais), independentemente da efetiva apuração de lucros, o que evidencia tratar-se de contraprestação por serviços prestados.

Observou-se, também, a incompatibilidade da estrutura adotada com as disposições do Código Civil relativas à Sociedade em Conta de Participação, notadamente quanto à vedação de exclusão de sócio dos lucros e à impossibilidade de atuação direta dos sócios participantes perante terceiros, circunstâncias que reforçam o caráter artificial do arranjo.

Diante desse contexto, a autoridade fiscal concluiu que os valores recebidos pelo contribuinte não configuram lucros distribuídos, mas sim rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos à incidência do imposto de renda, sendo irrelevante a denominação atribuída pela fonte pagadora. Assim, procedeu-se à reclassificação dos rendimentos declarados como isentos para rendimentos tributáveis, legitimando a constituição do crédito tributário objeto do presente lançamento.

O contribuinte foi cientificado da exigência tributária em 10/11/2014, conforme fl.306, e apresentou impugnação integral em 02/12/2014 (fls. 309/335).

Na impugnação apresentada, o contribuinte sustenta, em síntese, a improcedência do lançamento, alegando que a constituição da Sociedade em Conta de Participação (SCP) decorreu de mudanças estruturais no sistema de saúde pública a partir de 2005, com a adoção da política de contratualização pelo Ministério da Saúde, a qual transferiu aos hospitais a responsabilidade pelo pagamento dos profissionais de saúde.

Nesse contexto, afirma que hospitais como a Associação Beneficente de Canoas – Hospital Nossa Senhora das Graças (aderente ao sistema pela Portaria nº 3.123/2006) passaram a exigir a contratação por meio de pessoas jurídicas, o que levou os profissionais a constituírem a SCP junto à AMEHGRA, agindo de boa-fé e com respaldo técnico.

Argumenta, ainda, com base na Lei nº 11.196/2005 (art. 129), que a prestação de serviços intelectuais por meio de pessoa jurídica é expressamente admitida e deve ser tributada na esfera da pessoa jurídica, invocando também o princípio da livre iniciativa (art. 170 da Constituição) para sustentar a liberdade de organização contratual.

Defende a legalidade da SCP, nos termos dos arts. 992 e seguintes do Código Civil, afirmando que sua constituição independe de formalidades e que sua validade é reconhecida inclusive pela própria fiscalização (fls. não especificadas), a qual teria admitido a atuação empresarial regular da AMEHGRA.

Sustenta que os valores recebidos já foram tributados na pessoa jurídica, sendo posteriormente distribuídos como lucros, e que a SCP pode optar pelo regime do lucro presumido, conforme a legislação (RIR/99 e IN SRF nº 31/2001).

Rebate a acusação de simulação, afirmando inexistir fraude, dolo ou má-fé, e contesta a aplicação da chamada interpretação econômica do direito tributário, por violação ao princípio da legalidade. No tocante às críticas da fiscalização, defende a licitude do ingresso de

sócios por adesão, a existência *de affectio societatis* e a possibilidade de distribuição de lucros desproporcional à participação no capital, inclusive com base na contribuição em serviços, conforme previsão contratual e permissivo legal.

Ressalta que o valor de ingresso na SCP, de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais), não descaracteriza a sociedade, e que eventual atuação do sócio participante perante terceiros não invalida a SCP, apenas gera responsabilidade solidária, nos termos do art. 993 do Código Civil.

Por fim, requer o cancelamento integral do crédito tributário e da multa de ofício de 75%, esta considerada desproporcional, reiterando que todos os valores foram regularmente declarados e que a autuação carece de fundamento legal.

Sustenta, ainda, que os valores não possuem natureza de honorários ou contraprestação por serviços, mas de lucros isentos.

Ao final, pugna pela nulidade ou improcedência do lançamento e pela exclusão da penalidade aplicada.

Seguindo o regular andamento do feito, a DRJ/RJO, por meio do Acórdão nº 12-83.510, manteve integralmente a cobrança da exação tributária

No dia 04/02/2019, a Requerente interpôs o presente recurso voluntário (fls.1128/1137), reiterando as teses formuladas na impugnação, requerendo novamente a nulidade do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relatora

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

II – DO MÉRITO

II.1 – DA OMISSÃO DE RENDIMENTO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

No que concerne às alegações do recorrente, estas não merecem prosperar.

O recorrente sustenta, em síntese, que a constituição da Sociedade em Conta de Participação (SCP) decorreu de alterações estruturais no sistema de saúde pública, notadamente com a adoção do modelo de contratualização pelo Sistema Único de Saúde (SUS), o que teria levado hospitais a exigir a contratação de serviços médicos por intermédio de pessoas jurídicas.

Argumenta que, diante desse cenário, os profissionais de saúde, inclusive o próprio recorrente, constituíram a SCP junto à AMEHGRA com respaldo técnico e em estrita boa-fé, visando adequar-se às novas exigências do mercado.

Defende, ainda, a plena licitude da estrutura adotada, com fundamento no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, segundo o qual a prestação de serviços intelectuais por meio de pessoa jurídica deve sujeitar-se à tributação própria das pessoas jurídicas, invocando também o princípio da livre iniciativa e da liberdade contratual (art. 170 da Constituição Federal).

Sustenta a inexistência de simulação, afirmando que os valores recebidos foram regularmente tributados na pessoa jurídica e posteriormente distribuídos como lucros, bem como que a SCP foi validamente constituída, nos termos dos arts. 992 e seguintes do Código Civil, sendo legítima a distribuição de resultados conforme a contribuição em serviços dos sócios. Ao final, requer o cancelamento do lançamento, inclusive da multa de ofício, por entender ausente qualquer ilicitude em sua conduta.

Todavia, tais alegações não merecem acolhimento.

Conforme restou demonstrado no curso do procedimento fiscal, os valores pagos pela AMEHGRA aos denominados sócios participantes da SCP, dentre eles o recorrente, não configuram distribuição de lucros, mas sim remuneração por serviços médicos prestados por pessoas físicas, estando, portanto, sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte e à tributação como rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício. Nesse sentido, foi corretamente apurada a omissão de rendimentos nos valores de R\$ 1.144,61 (mil cento e quarenta e quatro reais e sessenta e um centavos), R\$ 12.514,64 (doze mil, quinhentos e quatorze reais e sessenta e quatro centavos), R\$ 78.517,54 (setenta e oito mil, quinhentos e dezessete reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 69.448,10 (sessenta e nove mil, quatrocentos e quarenta e oito reais e dez centavos), relativos aos anos-calendário de 2009 a 2012.

A pretensão do recorrente de conferir natureza de lucros distribuídos a tais valores não se sustenta diante da realidade fática evidenciada nos autos.

Nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento é atividade vinculada, cabendo à autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável conforme os fatos efetivamente ocorridos, não se limitando à forma jurídica adotada pelo contribuinte.

Assim, uma vez constatado que os valores pagos pela AMEHGRA estavam diretamente vinculados à prestação de serviços médicos pelo recorrente, impunha-se sua correta qualificação como rendimentos do trabalho.

De igual modo, o art. 116 do CTN, em seu parágrafo único, autoriza a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos rendimentos.

No presente caso, restou evidenciado que a utilização da Sociedade em Conta de Participação serviu para atribuir, apenas formalmente, natureza de lucros a valores que, na realidade, constituíam remuneração por serviços prestados. Diante disso, a reclassificação promovida pela fiscalização não configura ilegalidade, mas sim o cumprimento do dever legal de tributar os fatos conforme sua efetiva natureza.

Ademais, restou comprovado que os pagamentos eram realizados de forma habitual, mensal e diretamente vinculados à produção individual de cada profissional, sem qualquer relação com participação no capital social ou com a efetiva apuração de resultados da suposta SCP, o que evidencia sua natureza remuneratória.

Tal entendimento, inclusive, já foi objeto de análise no Acórdão nº 12-83.002, da 1ª Turma da DRJ/RJO (08/07/2016), no bojo do Processo nº 11065.721831/2014-94, envolvendo a própria AMEHGRA, no qual se reconheceu a natureza remuneratória dos valores pagos e a obrigatoriedade de retenção do imposto na fonte. Nesse ponto, cumpre informar que a DRJ realizou a transcrição da ementa do processo ora mencionado.

Nessa linha, a reclassificação promovida pela fiscalização encontra respaldo no art. 43 do Código Tributário Nacional, que define como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, bem como no art. 7º da Lei nº 7.713/1988.

Importante destacar que não se trata, como alega o recorrente, de desconsideração arbitrária da pessoa jurídica ou violação à liberdade de organização contratual, mas sim de aplicação do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, autorizando a autoridade tributária a qualificar juridicamente os fatos conforme sua efetiva substância (art. 142 do CTN).

Ainda que formalmente constituída, a SCP mostrou-se desprovida de substância econômica compatível com a distribuição de lucros, funcionando, na prática, como mero instrumento para repasse de valores decorrentes da prestação de serviços pessoais.

Ademais, o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 não socorre o recorrente, uma vez que não autoriza a requalificação artificial de rendimentos do trabalho como lucros isentos, especialmente quando ausentes os elementos caracterizadores de uma efetiva organização empresarial autônoma. A liberdade de contratar e de estruturar negócios jurídicos não se sobrepõe à incidência da legislação tributária quando configurado o fato gerador.

A jurisprudência administrativa é firme nesse sentido, reconhecendo que, quando evidenciada a divergência entre a forma jurídica adotada e a realidade dos fatos, deve prevalecer a natureza efetiva dos rendimentos, sendo legítima sua reclassificação para fins tributários. No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consolidou-se o entendimento de que valores pagos sob a rubrica de lucros, mas vinculados diretamente à prestação de serviços, configuram rendimentos tributáveis do trabalho, sendo irrelevante a denominação atribuída pelo contribuinte, vejamos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. NATUREZA TRIBUTÁVEL COMPROVADA. POSSIBILIDADE. Restando comprovado que os valores pagos sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se na verdade em remuneração por serviços médicos prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização, dada sua natureza tributável. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS. Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica. MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA. A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição. (...)¹

Por fim, quanto à alegação de boa-fé, cumpre ressaltar que, no direito tributário, a incidência do tributo decorre da ocorrência do fato gerador, independentemente da intenção do contribuinte (art. 116 do CTN).

Assim, ainda que não se impute dolo, tal circunstância não afasta a exigência do crédito tributário. Diante desse contexto, correta a autuação fiscal, devendo ser mantida a reclassificação dos rendimentos e a exigência do imposto devido.

Portanto, o conjunto fático-probatório carreado aos autos pela fiscalização é convergente para atestar a inexistência de *affectio societatis*, pressuposto para a existência de uma sociedade. Restou, demonstrado que a Recorrente, prestava serviços médicos de forma habitual, recebia contraprestação diretamente vinculada à sua produção, não participava, de modo efetivo, de riscos e decisões da sociedade, utilizava a condição de “sócio-acionista” apenas como veículo para enquadramento artificial dos rendimentos como lucros isentos.

Ademais, ainda que se afastasse a caracterização de simulação societária hipótese admitida apenas argumentativamente pela autoridade fiscal, os pagamentos permaneceriam tributáveis, pois careciam dos elementos essenciais da distribuição de lucros: vinculação ao

¹ CARF. Acórdão nº 2001-007.866. Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção. Processo nº 11065.724095/2014-26. Data de Julgamento: 29/07/2025. Relator: WILDERSON BOTTO

resultado do exercício, proporcionalidade societária ou deliberação válida dos acionistas com base no lucro efetivamente apurado.

O lançamento fiscal, portanto, observou o princípio da verdade material e a legislação tributária aplicável, sendo legítima a reclassificação dos valores recebidos pela recorrente como rendimentos tributáveis, inexistindo fundamento jurídico ou probatório capaz de infirmar as conclusões alcançadas pela autoridade fiscal.

No tocante à multa de ofício, não assiste razão ao recorrente, uma vez que sua aplicação decorre diretamente do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, sendo devida nos casos de lançamento de ofício por falta de recolhimento do tributo.

Comprovada a omissão de rendimentos tributáveis, legítima a imposição da penalidade no percentual de 75%, independentemente da existência de dolo, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional. Inexistindo qualquer ilegalidade ou desproporcionalidade, deve ser integralmente mantida a multa aplicada.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, e voto por NEGAR PROVIMENTO, mantendo integralmente os lançamentos dos créditos constituídos em sede de fiscalização, nos termos da decisão de 1º grau proferida.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca