



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13609.722447/2018-73
ACÓRDÃO	2101-003.755 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RENATA TORRES BRANT MOURAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014, 2015, 2016

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. INOCORRÊNCIA.

A proibição de bis in idem assegura a segurança jurídica, ao impedir que uma mesma infração seja objeto de dois (ou mais) lançamentos que apliquem a correspondente penalidade, pela mesma ou distinta autoridade, a um mesmo sujeito passivo.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS INFORMADOS COMO ISENTOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Uma vez comprovado não se tratar de lucros distribuídos ao sócio, os valores auferidos pelo sujeito passivo como rendimentos do trabalho e informados como isentos na Declaração de Ajuste Anual devem ser considerados rendimentos tributáveis pagos pela empresa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. CARACTERIZAÇÃO.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I, do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício qualificada é exigível quando constatada a intenção do sujeito passivo de modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a impedir ou retardar seu conhecimento pelo Fisco, visando o recolhimento a menor dos tributos devidos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de

sua prática. Superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e dar provimento parcial aos recursos voluntários, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 12 de maio de 2026.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a]integral), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de recursos voluntários interpostos por Renata Torres Brant Mourão, contribuinte principal, e pelos responsáveis solidários Eduardo José da Costa e COOPERCON – Cooperativa de Trabalho Médico e Atividades Afins do Estado de Minas Gerais, contra a decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), consubstanciada no Acórdão 04-48.181, que julgou improcedente, por unanimidade, a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado para cobrança de IRPF relativo aos exercícios de 2014, 2015 e 2016 (anos-calendário de 2013, 2014 e 2015), acrescido de multa qualificada e juros de mora.

A autuação teve origem em procedimento fiscal instaurado mediante Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 24 de outubro de 2018 (TDPF 06.1.13.00-2018-00267-7), com ciência da contribuinte em 6 de novembro de 2018. A fiscalização, conduzida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sete Lagoas/MG, apurou que os valores recebidos pela contribuinte da Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda. (CNPJ 13.039.312/0001-50), declarados como lucros distribuídos isentos nos termos do art. 10 da Lei 9.249/1995, constituíam, na realidade, honorários médicos tributáveis decorrentes de serviços prestados à COOPERCON.

A fiscalização demonstrou que a SMSL não possuía estrutura operacional, administrativa ou decisória própria, sendo integralmente controlada pela cooperativa, que realizava toda a parte administrativa dos repasses, mantinha o controle do sistema de TI utilizado para os pagamentos, dispunha de representante legal coincidente com diretor da própria cooperativa e figurava como titular do e-mail e do telefone cadastrados no CNPJ da sociedade médica. Concluiu a fiscalização pela reclassificação dos rendimentos como tributáveis, com aplicação de multa qualificada de 150% com fundamento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, e pela inclusão de Eduardo José da Costa e da COOPERCON como responsáveis solidários, com base no art. 124, I, do CTN.

Em sua impugnação, a contribuinte arguiu: (i) nulidade do lançamento por violação ao art. 142 do CTN e precariedade do levantamento fiscal; (ii) regularidade dos rendimentos como distribuição de lucros da SMSL, com propósito negocial legítimo consistente na otimização da atividade médica e na separação patrimonial; (iii) ocorrência de bis in idem e mudança de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN, em razão da autuação concomitante da SMSL para cobrança de IRPJ e CSLL (PTA 13609.721348/2016-11); (iv) ausência de dolo e boa-fé da contribuinte, que, como sócia não gestora, desconhecia eventuais irregularidades do arranjo; (v) inaplicabilidade da multa qualificada; (vi) compensação dos tributos recolhidos pela SMSL com o IRPF exigido da pessoa física; e (vii) necessidade de perícia ou diligência.

Os responsáveis solidários, por sua vez, contestam a atribuição de solidariedade, sustentando ausência de interesse comum no sentido do art. 124, I, do CTN, inexistência de prova de atuação dolosa do Sr. Eduardo José da Costa e de benefício econômico direto obtido com o arranjo, e inaplicabilidade do art. 135 do CTN, que sequer foi invocado pela fiscalização.

A DRJ rejeitou todas as arguições e manteve o crédito tributário na sua integralidade.

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Estando os atos administrativos revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O solidário responde tanto pelo tributo como pela penalidade, aplicada em seu grau inicial, qualificada ou agravada.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

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

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS POR PESSOA JURÍDICA COM IRPF.

A pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os tributos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, sendo que, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é devida por força de lei, aplicável com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento. Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

PEDIDO DE PERÍCIA

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Inconformados, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando substancialmente os argumentos da impugnação. Os responsáveis solidários interuseram recurso voluntário reiterando a tese de ilegitimidade passiva.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, os recursos devem ser conhecidos.

2. Preliminares

2.1. Do *bis in idem* e da alegada mudança de critério jurídico

Os recorrentes solidários sustentam que a autuação concomitante da Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda. (SMSL) para cobrança de IRPJ e CSLL (PTA 13609.721348/2016-11) e das pessoas físicas para cobrança de IRPF sobre os mesmos valores configuraria *bis in idem*, além de representar mudança de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN.

O *bis in idem* pressupõe identidade de contribuinte e de fato gerador. No caso, os sujeitos passivos são distintos: a SMSL e a recorrente são pessoas jurídica e física independentes, e as respectivas obrigações decorrem de incidências tributárias diversas. O IRPJ incide sobre o lucro da pessoa jurídica e o IRPF incide sobre os rendimentos da pessoa física.

A autuação da pessoa física tem por fundamento a reclassificação de rendimentos que foram indevidamente declarados como lucros isentos quando, na verdade, constituíam honorários médicos tributáveis. Já a eventual autuação da pessoa jurídica teria fundamentos próprios relacionados à apuração do IRPJ e CSLL.

Não há qualquer incompatibilidade lógica ou jurídica entre ambos os lançamentos. Ao contrário, são complementares, pois reconhece-se que os valores pagos pela pessoa jurídica não eram lucros distribuídos, mas sim pagamento por serviços prestados, o que implica tributação na pessoa física receptora e, eventualmente, ajustes na apuração da pessoa jurídica pagadora.

Ademais, os recorrentes alegam que “a RFB está a exigir do sócio (...), IR já cobrado da pessoa jurídica”, nesse sentido, alegam que o “IRPJ e o IRPF não são impostos distintos”, havendo “evidente *bis in idem*”.

Tais alegações demonstram desconhecimento do Sistema Tributário Nacional.

Quanto à alegada mudança de critério jurídico, o art. 146 do CTN dirige-se à hipótese em que a autoridade administrativa altera o enquadramento jurídico de determinada conduta do mesmo sujeito passivo já objeto de lançamento anterior. Não é o que ocorre aqui. A autuação da SMSL para apuração de diferenças de IRPJ por suposta inadequação do regime de lucro presumido (equiparação a serviços hospitalares) e a autuação das pessoas físicas pela

reclassificação de rendimentos são lançamentos autônomos, dirigidos a sujeitos passivos distintos e fundados em fundamentos jurídicos independentes.

Novamente, as alegações não encontram qualquer amparo no ordenamento jurídico.

Rejeito ambas as arguições.

2.2. Ilegitimidade passiva da Sra. Renata Torres Mourão

A recorrente alega a ilegitimidade passiva e que a tributação seria “exclusiva na fonte”, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e o art. 674 do RIR/99.

Entretanto, tal alegação não possui qualquer substrato jurídico e o referido artigo legal não é aplicável ao caso concreto, pois não se trata de “pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado”.

Rejeita-se.

3. Mérito

3.1. Reclassificação dos rendimentos tributários

A questão central que se apresenta ao julgamento é definir a natureza jurídica dos valores recebidos pelo contribuinte Renata Torres Mourão da Sociedade Médica de Sete Lagoas Ltda. (SMSL): trata-se de lucros distribuídos isentos de imposto de renda, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/95, ou de honorários médicos tributáveis como rendimentos do trabalho? Para respondê-la, é necessário aferir se a estrutura societária adotada corresponde à realidade econômica subjacente ou se constitui artifício simulatório destinado a ocultar a verdadeira natureza das operações.

O instrumento jurídico que autoriza essa aferição é expressamente previsto no parágrafo único do art. 116 do CTN, que faculta à Autoridade Fiscal desconsiderar atos ou negócios jurídicos que, dentre outras hipóteses, sejam realizados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou de excluir ou modificar suas características essenciais. A aplicação desse dispositivo não viola a liberdade econômica do contribuinte; ela a delimita, impondo que a organização empresarial reflita substância econômica real e não sirva tão somente como veículo de economia tributária.

Assim, deve-se analisar o caso concreto, considerando o equilíbrio entre a liberdade econômica do contribuinte e o poder-dever da Administração Tributária de fiscalizar se a estruturação empresarial adotada corresponde à realidade econômica subjacente ou se constitui mero artifício simulatório destinado a ocultar a verdadeira natureza das operações realizadas.

Aplicando esse critério ao caso dos autos, conclui-se, com grau elevado de certeza, que a SMSL não constituiu sociedade dotada de “propósito comercial próprio”, mas sim estrutura artificial criada e integralmente controlada pela COOPERCON para converter honorários médicos tributáveis em lucros distribuídos formalmente isentos.

Essa conclusão se apoia em um conjunto de elementos probatórios extenso e internamente consistente, obtido durante o procedimento fiscal mediante diligências, intimações e apreensão de documentação interna da COOPERCON.

De logo, a ausência de estrutura própria da SMSL é flagrante. A sociedade não possuía sede física própria (utilizava o endereço da COOPERCON), nem corpo auxiliar, não tendo contratado sequer um funcionário até 02/08/2016, já na vigência do procedimento fiscal. Não possuía telefone próprio, utilizando o mesmo número da cooperativa, nem endereço eletrônico próprio, valendo-se do e-mail institucional da COOPERCON. Todas as operações (faturamento, controle de repasses, contabilidade, alterações contratuais) eram realizadas pela COOPERCON ou pela empresa contábil Prezario Contabilidade e Gestão Empresarial LTDA., que simultaneamente atendeu a cooperativa e as sociedades médicas que ela controlava.

A ausência de vida societária real se reflete também nos documentos que devem fundar a distribuição de lucros. Entre 2013 e 2015, **não foram realizadas assembleias gerais para aprovação de contas dos administradores**, em flagrante violação aos arts. 1.071 e 1.078 do Código Civil. O próprio representante legal da SMSL, Sr. Eduardo José da Costa, declarou durante a fiscalização que não foi realizada nenhuma assembleia ou reunião para tratar de quaisquer assuntos relativos à sociedade. Sem a aprovação formal dos resultados de cada exercício social, não pode haver, rigorosamente, distribuição de lucros: o que se distribui são valores que, do ponto de vista contábil e jurídico, jamais foram reconhecidos como lucro da sociedade.

Não menos relevante é o fato de que, entre 2011 e 2015, foram distribuídos R\$ 11.058.122,41 a médicos que sequer integravam o contrato social da SMSL no momento dos pagamentos. O critério real que determinava o recebimento dos valores não era, portanto, a condição de sócio, que é, no regime societário, o pressuposto indispensável da participação nos lucros, mas sim a prestação efetiva de serviços médicos. Isso já por si só revela que não se tratava de distribuição de resultados societários, mas de pagamento de honorários intermediado pela forma societária.

A fiscalização também demonstrou que 14 médicos foram incluídos e excluídos do quadro societário na mesma alteração contratual, em datas fixadas conforme conveniências operacionais da COOPERCON, evidenciando que a condição de sócio era concebida como formalidade burocrática e não como comprometimento real com a vida da sociedade. Ao mesmo tempo, alguns médicos que permaneceram no quadro societário não receberam distribuição de lucros em determinados períodos, enquanto outros que não constavam da lista receberam. Esse padrão é incompatível com qualquer critério legítimo de distribuição de resultados societários.

O controle da COOPERCON sobre a SMSL não se limita à gestão operacional. A cooperativa era o próprio motor do esquema, conforme a declaração da Sra. Tânia Márcia Caetano Moreira, gerente-geral da COOPERCON, prestada durante o procedimento fiscal. A Sra. Tânia confirmou que a COOPERCON realizava todo apoio técnico e administrativo à SMSL, que a condição de cooperado da COOPERCON era pressuposto obrigatório para ingressar no quadro

societário da SMSL por exigência do próprio estatuto da cooperativa, que o sistema de tecnologia da cooperativa exigia cadastro de cooperado para efetuar os repasses, e que os próprios representantes legais das sociedades médicas eram, na regra geral, diretores da COOPERCON.

A documentação interna da COOPERCON corrobora com precisão o que a gerente-geral declarou. Planilhas de controle mostram que a cooperativa mantinha gestão unificada de 6 a 8 sociedades médicas da mesma natureza que a SMSL, realizando simulações tributárias comparativas para indicar aos médicos qual sociedade seria mais vantajosa para ingresso e cobrando taxa de administração de 3% sobre todos os valores repassados através dessas sociedades.

A ata de reunião entre o coordenador financeiro da COOPERCON e a contabilidade Prezario revela que a cooperativa acompanhava e cobrava atualização das alterações contratuais das sociedades médicas, realizava estudos sobre tributação municipal aplicável a cada uma e mantinha controle integral das operações financeiras.

Especialmente significativo nesse contexto é o documento intitulado “Ata de Reunião COOPERCON com Hospital Vittalis”, no qual a gerente-geral da cooperativa afirma expressamente que “a Coopercon controla 6 Sociedades Civis” e apresenta aos potenciais clientes demonstração da tabela de tributação dessas sociedades, identificando as vantagens fiscais em utilizá-las. Não há como interpretar esse documento de outra forma senão como prova de que a COOPERCON não apenas administrava as sociedades médicas em nome de seus cooperados, mas as criava e oferecia como produto tributário.

Nota-se ainda que todos os envolvidos conheciam e aceitavam a artificialidade do arranjo está no documento denominado “Declaração e Autorização”, elaborado pela própria COOPERCON e assinado pelos administradores das sociedades médicas. Nesse documento, o administrador declara expressamente que foi informado pela COOPERCON sobre as alterações introduzidas pela IN 1.540/2015 e que está “ciente de que os seus repasses à pessoa jurídica cooperada poderão ser desconsiderados pela Receita Federal, que os tributará, em caso de autuação, como repasses às pessoas físicas sócias, de acordo com a tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física”. O documento prossegue afirmando que, “embora plenamente ciente do risco”, o administrador autoriza a COOPERCON a continuar os repasses pela pessoa jurídica e se compromete a ressarcir a cooperativa de quaisquer valores que ela venha a pagar em consequência de condenações administrativas ou judiciais.

O contrato firmado entre a COOPERCON e o Hospital Nossa Senhora das Graças, assinado em 01/02/2011, é idêntico ao contrato firmado entre a SMSL e o mesmo hospital em 27/04/2011, inclusive constando em ambos a assinatura do Sr. Eduardo José da Costa, ora como diretor financeiro da COOPERCON, ora como administrador da SMSL. A identidade absoluta entre os contratos, da estrutura à redação, evidencia que a SMSL não celebrou negociações próprias com os contratantes, mas simplesmente reproduziu o modelo operacional da COOPERCON sob outro nome jurídico.

Por fim, vale notar ainda as respostas prestadas pela Sra. Renata Torres Mourão durante o procedimento fiscal:

4. Informar como conheceu a Sociedade Médica de Sete Lagoas, CNPJ nº 13.039.312/0001-50, se alguém apresentou a empresa (informar nome e contato) e que tipo de serviços e vantagens foram oferecidas, com quem tratou dos trâmites (fornecimento de fichas de adesão, lista de documentos necessários, etc.) e, ao final, para onde enviou a documentação para adesão à Sociedade.

Resposta: “ A contribuinte informa que é Sócia da Sociedade Médica de Sete Lagoas desde 14/02/2011. A vantagem do recebimento através da Sociedade Médica de Sete Lagoas era a regularidade e principalmente a discriminação do que era recebido, o que não acontecia anteriormente. Outro ponto era que a Sociedade representava um número maior de pessoas, o que auxiliava nas cobranças junto ao Hospital, que sempre priorizou o pagamento a quem primeiro cobrasse. A contribuinte informa que tomou conhecimento da existência da Sociedade junto a colegas de trabalho que já participavam dela. Todos os trâmites para a adesão foram feitos junto à funcionária da Coopercon. ”

5. Informar, caso tenha conhecimento, qual(is) sócio(s)-diretor(es)/gerente(s) da COOPERCON – Cooperativa de Trabalho Médico e Atividades Afins do Estado de Minas Gerais – CNPJ nº 02.556.125/0001-28 intermediou(aram) e/ou orientou(aram) tanto a negociação da Sociedade Médica de Sete Lagoas com a Coopercon, quanto o procedimento a ser adotado pelo médico em relação aos valores recebidos em decorrência dos serviços prestados;

Resposta: “ A contribuinte informa não ter conhecimento da orientação descrita no citado item 04 do TIFP, uma vez que sua função na Sociedade não era a de sócio-gerente ou membro da diretoria. ”

6. Informar se na data de adesão ao quadro societário da Sociedade Médica de Sete Lagoas, já participava do quadro de cooperados da COOPERCON. Se não era cooperado da Coopercon na data de adesão ao quadro societário da Sociedade Médica, foi exigida a filiação à Coopercon? Informar, mais, a data de adesão à Coopercon e a data de saída, se for o caso, apresentando os documentos comprobatórios;

Resposta: “ A contribuinte informa que é cooperada da Coopercon desde 27/09/2010 e tornou-se sócia da Sociedade Médica de Sete lagoas em 14/02/2011, portanto já era cooperada da Coopercon anteriormente à adesão. A contribuinte solicitou junto à Coopercon a sua ficha de adesão porém até a presente data não recebeu o documento. ”

7. Informar se foi convocada ou se participou de alguma assembleia (reunião de sócios) convocada pela diretoria da Sociedade Médica de Sete Lagoas – CNPJ nº 13.039.312/0001-50, com objetivo de aprovar as contas ou destinar os lucros da Sociedade, ou mesmo para qualquer outra finalidade. Caso positivo, apresentar cópias das atas relativas às assembleias, e caso negativo declarar por escrito;

Resposta: “ A contribuinte informa que não se recorda de nenhuma convocação ou de ter participado de assembleias ou reuniões de sócios. ”

8. Informar se conhece o Sr. Eduardo José da Costa – CPF nº[...], sócio e representante legal (Diretor Administrativo) da Sociedade Médica de Sete Lagoas.

Ainda, sobre o Sr. Eduardo José da Costa, informar se foi consultada ou participou da sua escolha para a função de Diretor Administrativo da Sociedade;

Resposta: “ Apenas conhece o Sr. Eduardo José da Costa como médico e sócio da Sociedade Médica de Sete Lagoas, sem ter com aquele qualquer outro vínculo além do empresarial. “

9. Informar quais as mudanças na sua vida profissional após a adesão ao quadro societário da Sociedade Médica de Sete Lagoas. Por exemplo, destacar eventuais alterações em procedimentos de recebimentos de honorários médicos, alterações de valores recebidos, alterações de despesas ou taxas, etc;

Resposta: “ Após o ingresso na Sociedade Médica de Sete Lagoas, o fluxo do recebimento de pagamentos e organização administrativa mostraram-se mais eficazes do que anteriormente. “

10. Em depoimento à Receita Federal, a Sra. Tania Marcia Caetano Moreira, Gerente Geral da COOPERCON, declarou, conforme item 7 do Termo de Declaração (cópia em anexo): “ Que a decisão de fazer parte das sociedades médicas é sempre do médico, mas que a Coopercon orienta sobre as diferenças. Que a Coopercon trabalha com planejamento tributário, como qualquer outra empresa; “. Confirmar se foi dada opção ao intimado de participar apenas da Coopercon, apenas da Sociedade Médica, ou de ambas, e informar as orientações recebidas nos três casos.

Resposta: “ Não se recorda de qualquer orientação no sentido descrito no item 10 do TIFP. “

11. No depoimento citado no item anterior, Tânia Marcia Caetano Moreira, Gerente Geral da COOPERCON, declarou, conforme item 8 do Termo de Declaração (cópia em anexo): “ Que independente da escolha do médico, o controle administrativo do repasse dos honorários fica sempre com a Coopercon; “. Considerando que o controle e o efetivo repasse dos honorários médicos sempre ficam sob a responsabilidade da Coopercon, explicar o motivo de ter optado ingressar no quadro societário da Sociedade Médica de Sete Lagoas.

Resposta: “ Como exposto no Item 09, o ingresso se deu em razão da eficiência administrativa e de gestão no recebimento dos lucros aos quais faz jus na condição de sócio da Sociedade Médica de Sete lagoas. Não tenho conhecimento de que os repasses eram feitos apenas pela Coopercon. “

Ou seja, a contribuinte admite que a SMSL foi criada apenas para satisfazer requisito formal perante os contratantes de serviços médicos e que não havia qualquer intenção de exercer atividade empresarial real através da sociedade.

Evidenciada a completa artificialidade da SMSL, impõe-se a aplicação dos dispositivos que determinam a tributação segundo a natureza real dos rendimentos. O art. 43 do CTN estabelece que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do trabalho ou da combinação de capital e trabalho. O art. 3º, §4º da Lei nº 7.713/88 determina que a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando que haja benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

No presente caso, independentemente da roupagem formal de “lucros distribuídos” conferida aos pagamentos, a natureza econômica real desses valores é de remuneração pelo trabalho médico individual prestado por cada profissional. Os médicos atendiam pacientes em hospitais, recebendo valores mensais calculados proporcionalmente aos plantões e procedimentos que individualmente realizavam. Não havia distribuição de resultado societário real, não havia *affectio societatis*, não havia risco empresarial compartilhado. O que havia era pagamento de honorários profissionais, artificialmente rotulado como lucros para fins de indevida apropriação do benefício fiscal do art. 10 da Lei nº 9.249/95.

A jurisprudência do CARF é firme nesse sentido. No Acórdão nº 2401-011.642, proferido pela 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, em março de 2024, foi julgado caso envolvendo médico cooperado da mesma COOPERCON e sócio da mesma SMSL — situação fática absolutamente idêntica à presente.

O Acórdão nº 2201-012.279, do mesmo contribuinte, afirmou expressamente que “houve uma artificial interposição da SMSL de modo a ocultar a remuneração dos médicos enquanto cooperados da COOPERCON” e que “a SMSL não possui propósito negocial, tampouco estrutura para administrar uma sociedade com 150 sócios”.

Mais recentemente, o Acórdão nº 2001-007.922, proferido por unanimidade em agosto de 2025, julgou caso envolvendo estrutura praticamente idêntica à COOPERCON, mantendo integralmente o mérito da reclassificação.

Portanto, nega-se provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

3.2. Responsabilidade solidária – COOPERCON e Eduardo José Costa

O recurso voluntário impugna a responsabilidade solidária atribuída pela autoridade lançadora à COOPERCON e ao Sr. Eduardo José da Costa, alegando que nenhum deles possui interesse comum em relação ao sujeito passivo, que não há nos autos prova de atuação dolosa com o fim de suprimir tributo e que Eduardo não recebeu vantagens ou distribuição de lucros da SMSL. A impugnação sustenta, ainda, que a COOPERCON praticou somente atos cooperativos nos estritos termos da Lei 5.764/71 e que a remuneração de 3% que cobrava sobre os repasses destinava-se tão somente a custear suas despesas operacionais. Nenhum desses argumentos prospera.

O art. 124, I, do CTN atribui responsabilidade solidária a quem tiver interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. A interpretação desse dispositivo foi objeto de extenso desenvolvimento no Parecer Normativo Cosit n.º 04/18, que, na condição de norma interpretativa vinculante para a Receita Federal, é aplicável imediatamente, alcançando fatos pretéritos. O referido parecer fixou entendimento decisivo para o presente caso: a expressão “interesse comum” não se limita aos atos lícitos que geraram a obrigação tributária, mas alcança também os atos ilícitos que a desfiguraram.

Para que a responsabilidade solidária se configure com base em ilícitos, é necessário que a pessoa responsabilizada tenha vínculo com o ilícito e com o contribuinte, comprovando-se o nexo causal de sua participação, comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao erário público. Não se exige que o responsável solidário seja o próprio contribuinte do tributo; exige-se que ele esteja vinculado ao fato jurídico tributário mediante sua atuação nos atos que o manipularam.

A cooperativa não se limitou a fornecer apoio administrativo ou operacional à SMSL; ela foi o próprio arquiteto e motor do esquema que converteu honorários médicos tributáveis em lucros distribuídos formalmente isentos. Como tratado no tópico anterior, a COOPERCON criou e controlou integralmente a SMSL, definiu a estrutura dos repasses, manteve gestão unificada de diversas sociedades médicas da mesma natureza, realizou simulações tributárias comparativas para orientar os médicos quanto à escolha da sociedade mais vantajosa e cobrou taxa de 3% sobre todos os valores repassados por meio dessas sociedades.

Essa taxa, por si só, evidencia o interesse econômico direto da COOPERCON na perpetuação do esquema: quanto maiores os valores circulados pelas sociedades médicas, maior a remuneração da cooperativa.

A tentativa de caracterizar essa taxa como mera cobertura de custos operacionais é refutada pela própria documentação interna apreendida, que revela que a COOPERCON realizava simulações tributárias e oferecia as sociedades médicas como produto fiscalmente vantajoso aos potenciais clientes hospitais.

Além do interesse econômico, a COOPERCON possui vínculo direto com os fatos jurídicos tributários objeto do lançamento na qualidade de agente que conscientemente manipulou os fatos geradores do IRPF dos sócios da SMSL. A cooperativa não apenas criou a estrutura artificial, mas a manteve e a ofereceu ao mercado com plena ciência de que os valores distribuídos por meio dela poderiam ser desconsiderados pela Receita Federal e tributados como rendimentos individuais dos médicos, conforme expressamente documentado na “Declaração e Autorização”.

Trata-se, portanto, não de um mero interesse econômico genérico, mas de um vínculo com os fatos jurídicos tributários objeto do lançamento sob o aspecto dos atos ilícitos a ele vinculados, configurando interesse comum no sentido jurídico pertinente ao art. 124, I, do CTN.

Quanto ao Sr. Eduardo José da Costa, o recurso constrói a defesa com base na premissa de que ele não participou, não se beneficiou e não tem interesse comum em relação ao sujeito passivo. Ocorre que, como exaustivamente demonstrado no TVF, o Sr. Eduardo ocupava, simultaneamente, a condição de sócio-administrador da SMSL e de diretor administrativo da COOPERCON. Essas funções não são dissociáveis no contexto do presente esquema: como diretor administrativo da COOPERCON, Eduardo participava da definição e estruturação do modelo de remuneração que a cooperativa aplicava às sociedades médicas; como sócio-administrador da

SMSL, ele era a pessoa que implementava essas medidas no espaço da sociedade médica e se apresentava como seu representante legal perante os contratantes.

A identidade absoluta entre o contrato que a COOPERCON firmou com o Hospital Nossa Senhora das Graças e o contrato que a SMSL firmou com o mesmo hospital, ambos assinados por Eduardo (ora como diretor financeiro da cooperativa, ora como administrador da sociedade médica) demonstra que ele não era apenas formalmente conectado a estrutura artificial, mas era o elo que permitia o funcionamento da interposição artificial.

Cumprido observar que, além da responsabilidade solidária por interesse comum no prevista no art. 124, I, do CTN, a situação de Eduardo comporta, de forma autônoma, a aplicação do art. 135, III, do mesmo Código. Esse dispositivo atribui responsabilidade tributária aos gerentes, diretores e outros prepostos da pessoa jurídica pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No presente caso, Eduardo, na condição de sócio-administrador da SMSL, implementou e perpetuou a simulação que constitui o próprio objeto da autuação. Os atos praticados por ele em nome da SMSL iam além de qualquer autorização que o regime societário poderia conferir criando e mantendo uma estrutura simulada exclusivamente para dissimular a natureza tributável dos rendimentos dos médicos.

Portanto, nega-se provimento ao recurso voluntário nesse ponto, mantendo-se a responsabilidade solidária atribuída à COOPERCON e ao Sr. Eduardo José da Costa.

3.3. Multa qualificada

No recurso voluntário, a contribuinte impugna a qualificação da multa de ofício, sustentando que o dolo não pode ser presumido e que a autoridade lançadora não demonstrou que o sujeito passivo agiu, consciente e voluntariamente, no sentido de suprimir carga tributária. Alega que os elementos trazidos aos autos não permitem concluir pela prática de fraude ou sonegação, pleiteando a redução da multa ao patamar base de 75%.

O argumento não merece acolhimento. A qualificação da multa de ofício encontra-se no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, que determina a duplicação do percentual base nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Tais dispositivos tipificam, respectivamente, a sonegação, a fraude e o conluio, todas condutas que exigem elemento doloso, mas cujo dolo pode ser inferido do conjunto probatório, não necessitando de declaração explícita do sujeito passivo.

A tese de ausência de dolo individual, no entanto, é inviável à luz dos elementos constantes dos autos. A condição da Sra. Renata Torres Mourão não se afina com a condição de sócio de uma entidade genuína, mas sim com a posição de beneficiário passivo de um esquema cujas regras foram definidas pela COOPERCON. O sujeito passivo era cooperado da COOPERCON desde 27/09/2010 e ingressou na SMSL apenas em fevereiro 2011, sequência que revela a obediência à orientação do plano tributário engendrado pela cooperativa.

Ao declarar na DIRPF os valores recebidos da SMSL como rendimentos isentos a título de lucros distribuídos, quando na verdade se tratava de honorários médicos tributáveis, o contribuinte omitiu informação e prestou declaração falsa à autoridade fazendária. Ao utilizar os demonstrativos de pagamento fornecidos pela COOPERCON/SMSL, que indicavam tais valores como dividendos, utilizou-se de documento que sabia ou deveria saber ser inexato, porquanto a natureza real dos rendimentos era aquela de remuneração por serviços prestados enquanto cooperado.

Tais condutas se amoldam aos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, e o ajuste entre o sujeito passivo, a SMSL e a COOPERCON para produzir esse resultado configura o conluio do art. 73 do mesmo diploma. Não se trata, portanto, de erro escusável ou mera divergência de interpretação tributária, mas de participação consciente em arranjo cujo propósito exclusivo era a supressão do tributo devido.

Mantida a qualificação, impõe-se, todavia, a readequação do percentual diante da superveniência da Lei 14.689/2023, que alterou a redação do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%. Em consonância com o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, previsto no art. 106 do CTN, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%.

Por esse motivo, neste ponto, é dado provimento parcial ao recurso voluntário, tão somente para aplicar a retroação determinada pela Lei 14.689/2023.

3.4. Compensação de tributos

Os recorrentes pleiteiam, subsidiariamente, a compensação dos tributos federais recolhidos pela SMSL (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) sobre os valores que, nesta autuação, são reclassificados como rendimentos tributáveis da pessoa física. O argumento é que, uma vez “deslocado” o fato gerador da pessoa jurídica para a pessoa física, os tributos já recolhidos pela SMSL sobre aqueles mesmos valores devem ser abatidos do crédito exigido neste lançamento.

O pedido não pode ser atendido, por dois motivos independentes.

Primeiro, a compensação tributária possui rito procedimental próprio, o sujeito passivo que apure crédito passível de restituição ou ressarcimento poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios mediante declaração de compensação formulada por meio do programa PER/DCOMP. Não se trata de matéria que possa ser resolvida no âmbito do processo administrativo fiscal de autuação, sendo que o pedido formulado aqui está desprovido do meio adequado para seu conhecimento e decisão.

Segundo, e mais fundamentalmente, os tributos cujo aproveitamento o contribuinte reclama foram recolhidos pela SMSL, pessoa jurídica com personalidade distinta da do sujeito passivo. A compensação é direito subjetivo do próprio contribuinte que recolheu o tributo em excesso; não pode ser exercida por terceiro, ainda que economicamente vinculado à operação.

Cabe à SMSL, na qualidade de sujeito passivo daqueles recolhimentos, peticionar diretamente à administração tributária para obter a restituição ou o ressarcimento dos valores que eventualmente tenha pago a mais em razão da reclassificação ora operada. O contribuinte pessoa física não pode, em seu próprio nome, pleitear créditos apurados, lançados e recolhidos pela pessoa jurídica.

Por essas razões, o pedido de compensação é rejeitado.

3.5. Pedido de diligência

O pedido de realização de diligência ou perícia não merece acolhida. Os autos estão suficientemente instruídos com a documentação produzida durante a fase de fiscalização (demonstrativos de pagamento, livros-razão, contratos sociais, termos de declaração, e-mails, documentos internos da COOPERCON), que permitem solução da lide sem necessidade de produção de provas adicionais.

A instrução processual atende às exigências do art. 18 do Decreto 70.235/1972.

4. Dispositivo

Pelo exposto, voto para rejeitar as preliminares e dar-lhes provimento parcial, reduzindo a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto