



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.722961/2019-93
ACÓRDÃO	2202-012.087 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA APARECIDA MARTINO FERREIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE (ADC) Nº 66/DF. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL (ADPF) Nº 324/DF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 958.252/MG, PARADIGMA DO TEMA 725/STF. ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO OU NÃO, POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL.

Extrai-se das decisões vinculantes do STF que a contratação de sociedade prestadora de serviços intelectuais, inclusive artísticos, mesmo que em caráter personalíssimo, é opção constitucionalmente válida, submetendo-se apenas ao regime fiscal e previdenciário próprio das pessoas jurídicas. Presume-se a sua licitude desde que o contrato corresponda à realidade, ausente fraude, simulação ou, mesmo, o abuso de direito, a fim de ocultar a relação de emprego com o tomador dos serviços.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O Conselheiro Ronnie Soares Anderson votou pelas conclusões, e o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em ação fiscal levada a efeito na contribuinte acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração de e-fls. 02/13, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário de 2014 e 2015, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$171.931,63 (cento e setenta e um mil, novecentos e trinta e um reais e sessenta e três centavos), sendo R\$ 60.787,38 referentes ao imposto, R\$ 91.181,07, à multa proporcional, e R\$ 19.963,18, aos juros de mora (calculados até 06/2019).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fls. 03), foi apurada a seguinte infração:

- Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal, anexo às e-fls. 15/36.

VERIFICAÇÕES

Conforme o referido Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte foi selecionada para fiscalização, relativamente ao cumprimento de suas obrigações legais referentes ao IRPF dos anos-calendário 2014 e 2015, em razão dos serviços prestados para a empresa CIRURGIA NEONATAL E INFANTIL LTDA. (CIRURGIA NEONATAL), CNPJ nº 19.136.456/0001-01.

Nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), apresentadas pelo contribuinte para os anos-calendário em referência constaram as seguintes informações sobre rendimentos auferidos:

(...)

Os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas foram recebidos do Governo do Estado de Minas Gerais CNPJ 05.461.142/0001-70, Cooperativa dos Médicos Inst. Materno Infantil MG, CNPJ 03.601.925/0001-86, SantaCoop BH Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ 71.291.926/0001-21 e Hospital Municipal Odilon Behrens, CNPJ 16.692.121/0001-81.

Os rendimentos isentos e não tributáveis, por sua vez, foram discriminados nas respectivas DIRPF como lucros recebidos da empresa CIRURGIA NEONATAL.

Em 16/11/2018, emitiu-se o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), que cientificou a contribuinte do início da fiscalização e a intimou a: i) discriminar, mês a mês, as datas de efetivo recebimento e os valores dos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva auferidos nos anos-calendário de 2014 e 2015 e apresentar os respectivos comprovantes; ii) apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse o recebimento dos lucros distribuídos pela empresa CIRURGIA NEONATAL, tais como: cópias de cheques, TED, DOC, extratos bancários com especificação dos créditos correspondentes ao recebimento dos lucros, entre outros; iii) apresentar cópias legíveis do contrato social e alterações contratuais das empresas das quais fez parte como titular ou cotista, no Brasil e no exterior, nos citados anos.

A contribuinte encaminhou Termo de Resposta, contendo os seguintes documentos: i) cópias de Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Anos-Calendário 2014 e 2015, emitidos pelas pessoas jurídicas constantes de suas DIRPF dos respectivos anos-calendário; ii) cópia do Estatuto Social da Sicoob Credicom – Cooperativa de Economia de Crédito Mútuo dos Médicos e Profissionais da Área de Saúde de Minas Gerais e da Unimed Belo Horizonte Cooperativa de Trabalho Médico; iii) cópia do Estatuto Social da UNIMED BELO HORIZONTE COOPERATIVA DE TRABALHO MÈDICO; iv) cópia dos cheques recebidos da CIRURGIA NEONATAL, referentes aos rendimentos isentos recebidos.

Tendo em vista o não atendimento integral do solicitado, a contribuinte foi mais uma vez intimada a informar em quais notas fiscais emitidas pela CIRURGIA NEONATAL constavam os serviços prestados por ela.

Em resposta, foi apresentada planilha contendo o detalhamento dos valores atribuídos a cada sócio da empresa, tendo sido identificados os seguintes valores relativos à fiscalizada:

(...)

DILIGÊNCIAS EFETUADAS

Paralelamente, foram realizadas diligências fiscais junto à CIRURGIA NEONATAL, às pessoas jurídicas e à pessoa física, que contrataram serviços da CIRURGIA NEONATAL nos anos-calendário sob fiscalização.

INFRAÇÕES APURADAS

De posse de todos os esclarecimentos e elementos de prova trazidos ao procedimento fiscal pela contribuinte e pelos diligenciados, bem como das informações constantes dos bancos de dados da RFB, foram realizadas as apurações e constatações a seguir descritas.

CIRURGIA NEONATAL E INFANTIL LTDA. (CIRURGIA NEONATAL)

A CIRURGIA NEONATAL foi constituída em 31/01/1984, com capital social de Cr\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzeiros), com sede à Rua dos Otoni, 705, sala 306, em Belo Horizonte, MG. Seu objeto social era a prestação de serviços médicos e hospitalares em geral e o quadro societário era composto por Manoel Firmato de Almeida e Moacir Astolfo Tibúrcio, na proporção de 50% para cada um.

O mencionado contrato estabeleceu que ambos os sócios poderiam fazer uma retirada mensal a título de pró-labore, a ser livremente estipulada, e que os lucros e/ou prejuízos seriam apurados anualmente e distribuídos aos sócios proporcionalmente às quotas de capital de cada um.

Na 1ª Alteração Contratual, assinada em 14/05/1984, houve uma alteração do objeto social, que passou a ser “a prestação de serviços médicos em geral”.

Após as alterações contratuais de 05/03/2010 e de 03/02/2012 o quadro societário passou a ser composto por Manoel Firmato de Almeida, Atila Reis Victoria, Alexander Santos Dionísio, Espólio de Marcos de Lima Bastos, Adheomar Reis Neto, Rodrigo Romualdo Pereira e Maria Aparecida Martino Ferreira.

A última alteração apresentada, com data de 03/02/2012, alterou o objeto social da empresa, que passou a ser “atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto socorro e unidades para atendimento a urgências. atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares; atividade médica ambulatorial restrita a consulta”.

Nesta última atualização, a administração da sociedade passou a ser exercida por todos os sócios, que deveriam assinar sempre em conjunto de dois.

Com relação à distribuição de lucros, a critério dos sócios, poderia haver apuração e distribuição de lucros mensalmente e desproporcionais às cotas de cada um, conforme trecho destacado a seguir:

(...)

Verificou-se que o contrato de comodato do imóvel informado como sede da sociedade, realizado com o sócio Manoel Firmato de Almeida, não possuía reconhecimento de firmas nem registros em cartório e referia-se ao endereço do consultório particular do proprietário Manoel.

(...)

Intimada a comprovar a existência do Cadastro de Estabelecimentos de Saúde juntos ao CNES - Secretaria de Atenção à Saúde, a CIRURGIA NEONATAL E INFANTIL LTDA. apenas declarou que não possuía no período.

Ao ser questionada sobre a aquisição de bens integrantes do Ativo Imobilizado, tais como móveis, utensílios, aparelhos e equipamentos eletroeletrônicos necessários ao funcionamento da clínica, a empresa informou que a estrutura física da clínica era de propriedade do comodante, tendo apenas o usufruto.

Em relação à existência de Livro de Registros de Empregados, a pessoa jurídica relatou que os sócios da Clínica encontravam-se grande parte do tempo nos blocos cirúrgicos, não havendo necessidade até aquele momento de contratação de funcionários.

Pelo exposto, concluiu a fiscalização que a empresa CIRURGIA NEONATAL não existia de fato e que foi constituída apenas para que seus sócios pudessem auferir vantagens tributárias indevidas.

A própria CIRURGIA NEONATAL afirmou ter utilizado toda a estrutura operacional das instituições nas quais prestou serviço, ao informar que não houve a necessidade de contratação de empregados, enfermeiros, etc.

Na escrituração contábil e nos contratos apresentados pelo contribuinte e pelas pessoas jurídicas diligenciadas, verificou-se que não havia qualquer pagamento pela utilização da estrutura das instituições para as quais a CIRURGIA NEONATAL prestou serviços (salas, equipamentos, empregados, tampouco água ou energia elétrica), evidenciando, que a existência da pessoa jurídica era totalmente desnecessária na relação jurídica constituída em cada caso.

Se fosse uma empresa de fato, não haveria utilização gratuita da estrutura das instituições e sim uma cobrança por parte das empresas pela atuação dela em suas instalações, com utilização de seus empregados, o que gera custos e despesas.

SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE BELO HORIZONTE (SANTA CASA)

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal – Diligência, a SANTA CASA informou que a fiscalizada era membro do Corpo Clínico da instituição desde 1991, tendo sido nomeada como Assistente Efetivo da Clínica de Cirurgia Pediátrica.

De acordo com o art. 2º do Regimento Interno do Corpo Clínico da SANTA CASA, para que o médico pudesse prestar serviços profissionais na instituição, “é indispensável o seu ingresso no Corpo Clínico em uma de suas modalidades”. As únicas exceções previstas eram casos de urgência para evitar omissão de socorro, situação em que o Diretor Clínico ou o Vice-Diretor Clínico poderia autorizar a prestação de serviço por médico não pertencente ao Corpo Clínico por tempo determinado, e casos de estudantes de medicina que estagiavam por tempo determinado.

Tal obrigação se aplicava inclusive aos pacientes atendidos pelo SUS, aos beneficiários do plano de saúde da SANTA CASA, bem como de outros convênios dos quais a instituição era integrante, além de suas unidades autônomas, como Hospital São Lucas, por exemplo.

O § 5º do artigo 2º previa que, caso houvesse necessidade de novos profissionais em determinada clínica ou serviço, poderiam ser contratados novos assistentes, desde que aprovados para ingressarem no Corpo Clínico da instituição. O § 7º do mesmo artigo impunha: “os serviços terceirizados só poderão ser coordenados e administrados por médicos do corpo clínico da Santa Casa”.

O art. 3º do Regimento Interno conceituava os diversos profissionais do Corpo Clínico da SANTA CASA, como assistentes, consultores, contratados, colaboradores e plantonistas. Por sua vez, os artigos 4º e 5º estabeleciam os critérios para que o médico fosse admitido no Corpo Clínico.

O artigo 7º estabelecia os direitos dos membros do Corpo Clínico, como utilizar os recursos técnicos da instituição, participar das atividades científicas, receber remuneração pelas atividades desenvolvidas, além de usufruir férias anuais.

O art. 8º impunha os deveres de seus membros, com destaque para o inciso XII, que obrigava os profissionais a prestarem serviços em seus respectivos locais de trabalho no mínimo 3 (três) dias úteis por semana e previa o desligamento do médico do Corpo Clínico do Hospital, caso houvesse o descumprimento dessa norma.

Por fim, o art. 9º, que tratava das restrições aos membros do Corpo Clínico, em seu inciso III, vedava a substituição, ainda que eventual, de um profissional por outro que não pertencesse ao Corpo Clínico. O inciso V proibia que o membro se ausentasse de sua respectiva clínica, serviço ou função sem autorização do Diretor Clínico.

A SANTA CASA informou também que a fiscalizada, juntamente com outros sócios da CIRURGIA NEONATAL, receberam os valores faturados por meio da SANTACOOOP-BH COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO e que os demais pagamentos foram realizados à empresa CIRURGIA NEONATAL, conforme relação apresentada.

Nos contratos celebrados entre a SANTA CASA e a CIRURGIA NEONATAL, havia uma carga horária de plantões a ser cumprida, bem como a exigência de que o plantonista preenchesse e assinasse um documento com seu nome, tipo de plantão, horário do plantão e o dia em que ele foi realizado.

Por todo o exposto, verificou-se que a existência da pessoa jurídica era totalmente desnecessária na relação estabelecida entre a SANTA CASA e a contribuinte nos anos-calendário fiscalizados.

Pela simples leitura do Regimento Interno do Hospital, restou clara a existência de personalidade, diante da necessidade de cadastramento do médico em seu Corpo

Clínico. Ou seja, a contratação era feita intuitu personae, e os serviços eram prestados por aquele profissional específico, que teve seu currículo analisado previamente.

Também ficou patente que os médicos membros do Corpo Clínico da SANTA CASA exerciam suas atividades com subordinação ao Hospital, já que suas ações deveriam ser pautadas pelo Regimento Interno do Corpo Clínico dessa instituição, o qual previa, inclusive, a necessidade de os médicos se reportarem a seus superiores.

Ainda com relação aos contratos, considerando a vedação à subcontratação existente neles, bem como o fato de a CIRURGIA NEONATAL não possuir empregados, concluiu-se que os serviços foram prestados pessoalmente por seus sócios, informação essa confirmada pela contribuinte por meio da relação apresentada, a qual indicava em quais notas fiscais emitidas houve sua prestação de serviço.

Oportuno ressaltar, ainda, que a fiscalizada era membro da Cooperativa dos Médicos da Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte – SANTACOOB-BH, a qual, de acordo com definição constante de sua página na internet, “é a principal representante dos médicos pertencentes ao Corpo Clínico da Santa de Misericórdia de Belo Horizonte”.

Sendo assim, considerou-se indubitavelmente comprovado que a existência da pessoa jurídica CIRURGIA NEONATAL era totalmente dispensável na execução dos serviços, sendo necessária apenas a existência de seus sócios, profissionais com capacidade técnica adequada para cumprir a demanda contratada.

HOSPITAL SÃO CAMILO e DARCI TEIXEIRA

Segundo informações colhidas em diligência, a contribuinte não prestou serviços ao HOSPITAL SÃO CAMILO nem à pessoa física DARCI TEIXEIRA.

LUCROS DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS

Profissionais liberais como médicos, por exemplo, que recebem rendimentos claramente tributáveis pelo IRPF, frequentemente constituem empresas e tributam seus rendimentos como receitas das empresas, as quais sequer existem de fato. Tais empresas geralmente optam pelo Lucro Presumido e, posteriormente, distribuem os lucros apurados aos sócios como rendimentos isentos do IRPF.

A tributação da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido é feita com base no faturamento, independente do lucro apurado. Em regra, a tributação dos lucros com isenção está limitada ao lucro presumido deduzido dos tributos devidos (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS). Caso a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil, poderá apurar lucro em balanço e terá o lucro contábil como limite de distribuição de lucros.

No caso das empresas inexistentes de fato, são apurados vultosos lucros contábeis, uma vez que elas não possuem custos/despesas, permitindo altos valores de distribuição de lucros isentos de IRPF.

Verificou-se, ainda, pelos documentos apresentados, que os sócios da CIRURGIA NEONATAL nos anos-calendário fiscalizados, perceberam apenas repasses variáveis, dependendo do mês e do beneficiário, contabilizados como distribuição de lucros. Não houve pagamento de pró-labore aos sócios, que é a remuneração paga em contrapartida à atividade do sócio na empresa.

A 4ª Alteração Contratual da CIRURGIA NEONATAL, assinada em 2012, em sua Cláusula Oitava dispunha que “a critério dos sócios poderá haver apuração e distribuição de lucros mensalmente e desproporcional às cotas de cada um”.

Tal alteração conduziu à convicção de que essas “distribuições de lucros” tinham na verdade natureza de honorários médicos, e que a cláusula 8ª da 4ª Alteração do Contrato Social da CIRURGIA NEONATAL, ao estabelecer tal liberalidade, foi realizada justamente para dar “legitimidade” a essa desigualdade na distribuição.

Frise-se que os custos/despesas contabilizados pela CIRURGIA NEONATAL foram, em sua maioria, tributos. Não houve custos/despesas essenciais e usuais ao funcionamento regular de uma empresa, como energia, água, telefone, materiais de limpeza, imóveis, móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, material de expediente e outros.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Conforme detalhadamente demonstrado, verificou-se que os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo tinham natureza remuneratória decorrente de serviços prestados, referindo-se, portanto, a honorários médicos e não a lucros distribuídos.

Nesse sentido, ainda que o valor recebido fosse denominado lucro distribuído, para fins de tributação do imposto de renda, levou-se em consideração a essência do rendimento, sua verdadeira natureza.

A tributação deve ser realizada de acordo com os fatos geradores efetivamente ocorridos e a situação de fato é que a médica Maria Aparecida Martino Ferreira recebeu rendimentos do trabalho, que foram tributados indevidamente como receita da interposta pessoa jurídica CIRURGIA NEONATAL.

Mencionou a fiscalização que, de acordo com o art. 150, inciso II, da Constituição Federal, que trata da isonomia tributária, não pode haver tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, razão pela qual o fiscalizado não poderia escolher a forma de tributação que mais lhe conviesse.

Aceitar essa simulação implicaria em concessão de vantagens indevidas a esse profissional em detrimento de outros profissionais que se encontram em situação equivalente e que têm seus rendimentos do trabalho tributados corretamente como rendimento recebidos por pessoa física.

Conforme já mencionado, os próprios sócios identificaram nas notas fiscais emitidas pela CIRURGIA NEONATAL nos anos-calendário fiscalizados, o valor do serviço atribuído a cada um deles.

MULTA APLICADA

A contribuinte, agindo em conluio com os demais sócios da CIRURGIA NEONATAL, utilizou-se da pessoa jurídica interposta para simular a distribuição de lucros e, desta forma, receber seus honorários médicos sem recolher o IRPF devido.

A fiscalização entendeu que não houve apenas uma conduta negligente, por parte da contribuinte, pois o conjunto probatório demonstrou que o único objetivo da constituição da pessoa jurídica CIRURGIA NEONATAL era mascarar o recebimento de honorários médicos por parte de seus sócios, visando uma economia ilícita de tributos.

Concluiu-se, portanto, que a fiscalizada praticou conduta definida como sonegação no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, bem como as condutas de fraude e conluio, previstas nos arts. 72 e 73, respectivamente, da mesma Lei.

Por essa razão, foi aplicada multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto devido nos lançamentos referentes às receitas, conforme previsto no inciso I combinado com o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Considerando a ocorrência de fatos que, em tese, configuravam crime contra a ordem tributária, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, a seguir transcritos, formalizou-se a cabível representação fiscal para fins penais, nos moldes do Decreto nº 2.730/1998 e da Portaria RFB nº 2.439/2010, com as alterações dadas pela Portaria RFB nº 3.182/2011.

Cientificada da autuação em 17/06/2019 (e-fls. 955), a contribuinte apresentou, em 17/07/2019, a impugnação de e-fls. 959/1011, por meio da qual alegou, em síntese, o que segue:

Do Cancelamento do CNPJ como Pressuposto da Desconsideração da Prestação de Serviços pela Cirurgia Neonatal

1. o fundamento para a desconsideração da natureza dos lucros recebidos pela Impugnante foi a Fiscalização entender que a CIRURGIA NEONATAL não existia de fato, tendo sido constituída apenas para que seus sócios pudessem auferir vantagens tributárias indevidas, e que a referida pessoa jurídica era totalmente dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes atendidos por ele;

2. para justificar a aplicabilidade da multa qualificada de 150%, afirmou-se que o contribuinte, agindo em conluio com os demais sócios da CIRURGIA NEONATAL, utilizou-se da pessoa jurídica interposta para simular a distribuição de lucros e,

desta forma, receber seus honorários médicos sem recolher o IRPF devido, e que o objetivo da constituição da pessoa jurídica era mascarar o recebimento de honorários médicos por parte de seus sócios, visando uma economia ilícita de tributos;

3. entretanto, a autuação não poderia desconsiderar as atividades e existência da pessoa jurídica antes mesmo do processo administrativo de baixa de ofício do CNPJ de que tratam os artigos 29, inciso II, e 31, da Instrução Normativa de nº 1.634/2016, que prevê a baixa de ofício da entidade inexistente de fato, hipótese que mais guarda relação com os fundamentos postos na autuação fiscal;

4. para considerar a pessoa jurídica inexistente e posteriormente autuar os sócios, caberia ao Fisco demonstrar que os serviços foram ficticiamente prestados, sobre pena da aludida IN extrapolar os ditames da Lei nº 9.430/96, que determina que, para haver tal baixa, a pessoa jurídica deve ser inexistente de fato;

5. é vedada, inclusive, a suspensão do CNPJ da Pessoa Jurídica ainda em trâmite com o processo administrativo de baixa, conforme jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região sobre o assunto;

6. assim, ainda que, por absurdo, ficcionada estivesse a existência da CIRURGIA NEONATAL, o que não procede, conforme se verificará nos tópicos seguintes, somente após o procedimento administrativo findo é que a autuação poderia recair nas pessoas dos sócios, o que não foi observado pela Fiscalização;

Da Ilegalidade do Deslocamento da Exigência Fiscal para a Pessoa Física do Sócio sem a Correspondente e Legal Desconsideração da Pessoa Jurídica

7. a autuação simplesmente desloca a exigência tributária para a pessoa física dos sócios da CIRURGIA NEONATAL, independentemente da desconsideração da sua personalidade jurídica;

8. a ordem jurídica posta “exige que os elementos integrantes do tipo sejam de tal modo precisos e determinados na sua formulação legal que o órgão de aplicação do Direito (os agentes administrativos) não possam introduzir critérios subjetivos de apreciação na sua aplicação concreta.”;

9. assim, os artigos 146, III, “a” e 150, I, da Constituição vedam tanto alterações constitucionais supervenientes, quanto métodos de delegação indireta das normas constitucionais aos aplicadores do direito;

10. o princípio da liberdade de contratar, direito também protegido pela legalidade, não pode estar “sujeito a qualquer restrição infraconstitucional em razão de ordem fiscal” que não tenham fundamento nos princípios elencados no capítulo constitucional da ordem econômica, especialmente aqueles propostos pelos incisos do artigo 170;

11. a afirmativa fiscal de que o objetivo da sociedade seria dispensável nas relações jurídicas estabelecidas entre o contribuinte e os pacientes atendidos por ele vai de encontro aos incisos XIII e XVII do artigo 5º da Constituição, que,

respectivamente estabelecem “ser livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer” e que “é plena a liberdade de associação para fins lícitos, vedada a de caráter paramilitar.”;

12. a sociedade simples constituída pelo contribuinte Impugnante continua a existir e a produzir efeitos, realizando uma série de fatos geradores de tributos;

13. não obstante as pessoas físicas passarem a ser tributadas por todas e quaisquer variações patrimoniais positivas do que adquiram a disponibilidade jurídica e econômica, nos termos do artigo 43 do CTN, não significa que nesta universalidade se possam incluir rendimentos que juridicamente são de titularidade de pessoas jurídicas regularmente constituídas;

14. “outrossim, não se pode invocar o disposto no artigo 123 do CTN para o malfadado “deslocamento” dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física, uma vez que este artigo 123 pressupõe a incidência do tributo se encontre claramente definida em lei e particulares celebrariam pactos ou convenções estabelecendo entre si a responsabilidade pelo pagamento de tributos.”;

15. no caso de constituição de pessoas jurídicas para a prestação de serviços correspondentes a atividades profissionais, o que ocorre é a origem de uma nova entidade que passará a figurar como verdadeiro e único sujeito passivo da obrigação tributária, que já nascerá na sua titularidade e à qual compete exclusivamente a responsabilidade pelo pagamento de tributos;

16. no caso concreto não houve o alegado “abuso de direito”, disciplinado no art. 50 do Código Civil, pois não se pode alegar desvio de finalidade quanto a uma pessoa jurídica que exerce regularmente o seu objeto social consistente na prestação de serviços profissionais de medicina nem se pode alegar confusão patrimonial, eis que se encontram claramente delimitadas as fronteiras que separam as pessoas jurídica e física, como será demonstrado mediante a documentação já acostada aos autos;

17. além disso, na hipótese do artigo 50 do CC, a desconsideração da personalidade jurídica é um efeito de decisão judicial;

18. o negócio jurídico existe, não permitindo duvidar da absoluta coincidência entre a vontade real e a vontade declarada pelo contribuinte que é a prestação de serviços na área médica, consulta e procedimentos cirúrgicos no âmbito pediátrico sob a forma de pessoa jurídica, submetendo-se à tributação nos precisos termos da lei, sob a modalidade do lucro presumido;

19. desta forma, verifica-se a total impossibilidade de subsistência da autuação e seus consectários;

Da Preexistência da Cirurgia Neonatal - Demonstração Inequívoca do Aspecto Societário

20. a documentação societária da CIRURGIA NEONATAL está devidamente registrada, mantendo a pessoa jurídica contabilidade e escrituração regulares, com o recolhimento de tributos;

21. há compartilhamento de riscos entre sócios e mutualidade na captação e prestação de serviços, constituindo-se atualmente de um grupo coeso de 6 médicos que pensam e desenvolvem a atividade em conjunto;

22. desde sua criação, há mais de trinta e cinco anos, a a CIRURGIA NEONATAL manteve suas atividades, tendo alterado seu quadro societário apenas na 3ª e 4ª alterações contratuais, mantendo-se o sócio fundador MANOEL FIRMATO, ao qual se juntaram cinco outros médicos sócios, que entre si guardam extrema afinidade e confiança, o que reforça a intenção de permanecer em sociedade, eis que cabalmente demonstrado o affectio societatis entre eles;

23. por estar prestando serviço há anos e por sua notória e reconhecida qualidade na prestação de serviços é que a CIRURGIA NEONATAL dispõe de margem no mercado para celebrar negócios jurídicos com seus tomadores;

24. neste contexto, ressalta-se que a atividade exercida pela CIRURGIA NEONATAL demanda a exigência de local apropriado, eis que para realização de cirurgia pediátrica, necessária a existência de estrutura física condizente ao exercício da medicina, com todo aparato e equipamentos;

25. o cirurgião depende da estrutura de hospital para atuar, não somente pelo procedimento cirúrgico, mas também pelo risco da atividade, pois eventualmente o procedimento pode demandar internação do paciente em centros de monitoramentos intensivos, CTI, UTI, etc;

26. este é o motivo pelo qual a CIRURGIA NEONATAL exerce atividades em estabelecimentos de terceiros, in casu, local indicado pelos contratantes;

27. natural, portanto, que a CIRURGIA NEONATAL siga as regras e instruções daquele local e faça parte do seu corpo clínico (após análise da sua capacidade técnica, por óbvio), e isso não macula a autonomia da pessoa jurídica, conforme será tratado abaixo, em tópico específico;

28. os membros da CIRURGIA NEONATAL são responsáveis pela definição do exercício da atividade prestada, sendo que nenhum contratante interferiu na qualidade do serviço e na essência da atividade;

29. os sócios da CIRURGIA NEONATAL definem cargas horárias e a forma de organização da atividade, com agendas dinâmicas, possuindo plena autonomia e liberdade, sem ingerência e/ou autorização por parte dos contratantes, o que comprova se tratar de pessoas jurídicas distintas e independentes;

30. os hospitais tomadores de serviços não detêm poder de direção em relação aos serviços prestados pela CIRURGIA NEONATAL, exigindo apenas que a prestação de serviço seja realizada de forma compatível com a necessidade do hospital, exigência típica de qualquer contrato de prestação de serviços;

31. a CIRURGIA NEONATAL sempre possuiu propósito muito bem delineado, afastando-se a precipitada conclusão da fiscalização no Termo de Verificação Fiscal de que ela não existe de fato e que foi constituída apenas para que seus sócios pudessem auferir vantagens tributárias indevidas;

32. como pode uma pessoa jurídica ser constituída em 1984 apenas para que seus sócios tivessem isenção de Imposto de Renda (afirmativa na Receita Federal), se tal isenção somente foi instituída no ordenamento jurídico mais de dez anos depois?;

Da Sociedade Simples e seu Caráter Pessoal

33. com o advento do Código Civil de 2002, a conceituação das chamadas sociedades simples passou a se dar por exclusão, tomando como ponto de partida as sociedades empresárias, nos termos do artigo 982 do referido diploma legal;

34. conforme os ditames do artigo 966 do Código Civil, considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens e serviços;

35. portanto, a sociedade empresária, assim como o empresário individual, tem por objeto a exploração habitual de atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, sempre com escopo de lucro;

36. a sociedade explora a empresa, a sociedade simples explora a atividade econômica específica;

37. não obstante, ainda que uma sociedade observe todos os elementos previstos no artigo 966 do Código Civil, previu o legislador que, a depender do tipo da atividade exercida, a sociedade será obrigatoriamente simples, salvo seja possível identificar em sua operação elemento de empresa;

38. tal exceção considera o caráter personalíssimo inerente a tais atividades, incompatíveis com a atividade empresarial, cujo capital se sobrepõe à figura dos sócios;

39. assim, exceto se existente o elemento de empresa, tem-se a presunção legal de que as atividades intelectuais, de natureza científica, literária ou artística possuem caráter personalíssimo e não configuram atividade empresarial;

40. nos termos do parágrafo único do art. 966 do CC, tal conclusão permanece válida mesmo se a atividade for exercida com auxiliares ou colaboradores, conforme dispõe a parte final do supramencionado dispositivo;

41. além disso, considerou o legislador que a atividade empresarial demanda a organização de vários fatores de produção (trabalho, capital, matéria-prima etc.), enquanto a sociedade simples, embora exerça atividade econômica (visando lucro), o faz sem a organização de fatores de produção, mas por meio da contribuição pessoal de seus sócios;

42. haja vista ser a lógica da sociedade a atuação pessoal e presencial, a atividade da sociedade simples pode ser exercida exclusivamente pelos seus sócios e independe de uma estrutura física própria, sendo irrelevante a presença ou não de empregados;

43. o cerne de tais sociedades é o elemento pessoal de seus sócios, assim sua atividade pode ser exercida em localidade diversa da sede da sociedade, sem auxílio de estrutura e pessoal próprio;

Serviços Prestados Pessoalmente pelos Sócios – A Sociedade Simples e o Elemento Personalíssimo

44. a atuação pessoal dos sócios da CIRURGIA NEONATAL não é indício hábil a comprovar a existência fraudulenta de tal sociedade, pois, conforme amplamente demonstrado, a pessoalidade é elemento marcante na caracterização de uma sociedade simples;

45. o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 veio justamente coibir interpretações distorcidas da fiscalização no sentido de que a prestação de serviços por pessoas jurídicas de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo ou não, se sujeita à legislação própria de qualquer pessoa jurídica;

46. em apertada síntese, o exercício das atividades da sociedade pessoalmente pelos sócios é elemento inerente à prestação de serviços médicos;

47. sendo assim, a conclusão automática traçada pela fiscalização, de que a prestação de serviços pessoalmente pelos sócios indicaria a existência de fraude na constituição da sociedade, implicaria, em última análise, na verdadeira impossibilidade de que médicos e demais profissionais autônomos constituam sociedades uniprofissionais e, o que é mais grave, que não podem constituir uma sociedade simples;

48. o fato da Fiscalizada ser membro do corpo clínico de tomadores de serviços da CIRURGIA NEONATAL em nada corrobora o frágil argumento da Receita Federal de que a sociedade seria desnecessária e que teria sido constituída para a obtenção de economia tributária;

49. o cadastro da Impugnante em corpo clínico dos hospitais em que atua segue normas internas e regulamentares próprias da peculiaridade daqueles estabelecimentos e demandam sim avaliação da capacidade técnica dos profissionais, absolutamente natural em se tratando do exercício de medicina, e isso não macula a autonomia da pessoa jurídica da qual é sócio, tampouco o fato de que a sociedade prestou serviço, ainda que o seu sócio passe por registros internos onde os serviços são prestados;

50. a Sociedade Simples pode ou não ter empregados e não cabe à Receita Federal fazer qualquer avaliação acerca das necessidades internas da sociedade, tampouco quais despesas deveria ter ou pagar, se possuía ou não cadastro no CNES;

51. são argumentos simplistas diante da inexistência de elementos contundentes para a descaracterização pretendida;

52. a identificação do valor do serviço atribuído a cada sócio não está nas notas fiscais, pois ao longo da fiscalização, a Receita Federal intimou os hospitais e os sócios da Cirurgia Neonatal para tal identificação;

53. de mais a mais, é natural que um hospital saiba qual profissional está prestando um serviço em seu estabelecimento, sob pena de negligenciar a vida dos pacientes a serem atendidos sob o seu teto;

54. além disso, o controle interno do valor de cada procedimento é condição necessária para o pagamento de contraprestações a qualquer contratado, inclusive pessoas jurídicas;

Estrutura de Atendimento – Atuação em Conformidade com as Disposições Legais e Regulamentares

55. a ausência de estrutura própria mostra-se insuficiente para descaracterização da CIRURGIA NEONATAL para fins tributários, já que a legislação que rege a matéria não apenas faculta às sociedades médicas a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiros, especialmente hospitais, estabelecimentos dotados de estrutura condizente ao exercício da medicina, como impede que incontáveis serviços médicos sejam realizados fora de estabelecimentos que estejam equipados com estrutura extremamente complexa que permita a execução dos procedimentos;

56. admitir o entendimento da fiscalização é dizer que médicos cirurgiões somente poderiam ser sócios de hospitais, pois somente assim o local da prestação de serviço coincidiria com o endereço do contrato social da pessoa jurídica da qual são sócios;

57. mesmo as sociedades empresárias podem prestar serviços em locais de terceiro, como, por exemplo, sociedades transportadoras, sociedades de engenharia que realizam edificações em terrenos de terceiros, sociedades que prestam serviços de assistência técnica, dentre outras;

58. exatamente por ser usual que o serviço seja prestado em ambiente de terceiros, normalmente no local do tomador de serviço, é que a contrapartida pela utilização da estrutura já se encontra embutida na formação do preço do contrato;

59. assim, não é necessário que a CIRURGIA NEONATAL pague diretamente às tomadoras de serviços pela utilização de suas respectivas estruturas física e de forma autônoma, uma vez tais valores já são abatidos do preço pago pelos serviços prestados no momento da contratação;

60. como uma medida de corte de despesas, a CIRURGIA NEONATAL firmou contrato de comodato com seu sócio, permitindo que a empresa mantivesse em tal estabelecimento a sede da pessoa jurídica;

61. nos termos do artigo 104 do Código Civil, a validade do negócio jurídico depende exclusivamente do cumprimento de três requisitos, a saber: agente(s) capaz(es); objeto lícito, possível, determinado ou determinável; e forma prescrita ou não defesa em lei;

62. o ordenamento jurídico brasileiro é inspirado pelo princípio da forma livre, segundo o qual a validade da declaração da vontade só dependerá de forma determinada quando a lei expressamente o exigir, como prevê o artigo 107 do Código Civil;

63. assim, é irrelevante a ressalva posta pela fiscalização de que o contrato de comodato realizado pela CIRURGIA NEONATAL com o sócio Manoel não possui reconhecimento de firmas nem registros em cartório e refere-se ao endereço do consultório particular do referido sócio;

64. o Capítulo VI do Título VI do Código Civil, que normatiza sobre o contrato de comodato, não traz nenhuma determinação acerca da forma de tal espécie de negócio jurídico, de modo que, em conformidade com o artigo 104, III c/c artigo 107 do Código Civil, o contrato de comodato entabulado, inclusive verbalmente, é válido, podendo sua existência ser provada pelos meios previstos no já mencionado artigo 212 do referido diploma legal;

65. sendo assim, comprovada a validade dos contratos de comodato, não há que se sugerir a invalidade do instrumento firmado entre a CIRURGIA NEONATAL e um dos seus sócios, Manoel Firmato de Almeida;

66. a fiscalização não chega a questionar a validade de tal contrato, mas cita a falta de reconhecimento de firma e registro em cartório como um dos supostos elementos que a levaram a entender, inadvertidamente, que a CIRURGIA NEONATAL supostamente não existiria de fato;

67. ademais, não há nenhum impedimento em relação ao compartilhamento do espaço, tampouco exigência de que haja exclusividade de uma ou outra atividade em um mesmo imóvel, bastando que essa compatibilização seja ajustada entre as partes;

68. “e, nesse sentido, irrelevante a afirmativa fiscal no subitem 3.2.8 de que, “ao ser questionada sobre a aquisição de bens integrantes do Ativo Imobilizado, tais como móveis, utensílios, aparelhos e equipamentos eletroeletrônicos necessários ao funcionamento da clínica, a CIRURGIA NEONATAL informou que a estrutura física da clínica era de propriedade do comodante, tendo apenas o usufruto.”, já que os bens disponibilizados em usufruto são suficientes para a estrutura necessária naquela localidade.”;

69. a antiga Instrução Normativa nº 1.515/2014 e a atual Instrução Normativa nº 1.700/2017, deixam clara a regularidade de prestação de serviços médicos em estabelecimentos de terceiros, vedando, apenas, a apuração do 1RPJ e da CSLL, pelas bases presumidas reduzidas de 8%, sujeitando-se à base presumida de 32% sobre a receita bruta;

70. em que pese a CIRURGIA NEONATAL não se enquadrar dentre aquelas entidades sujeitas à apuração da base presumida reduzida, os referidos dispositivos prestam-se apenas a ilustrar que a prestação de serviços dentro de estabelecimento de terceiros, inclusive serviços de saúde, é regular e possui regramento próprio de apuração do resultado na própria Receita Federal, não sendo elemento para se concluir pela figura fraudulenta da pessoa jurídica;

71. veja-se, portanto, que a única repercussão pela ausência de estrutura física própria e a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiro, nos casos acima citados, seria a imposição da apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido sobre a base de 32%, vedada a aplicação das bases reduzidas, não podendo ser desconsiderado que o serviço foi prestado pela pessoa jurídica fora da sua sede contratual;

Da Independência Técnica na Prestação de Serviços – Considerações Específicas Envolvendo a Santa Casa

72. em que pese a fiscalização não tenha afirmado haver vínculo empregatício entre a Santa Casa e o Impugnante (e nem poderia), percebe-se a partir dos pontos levantados no Termo de Verificação Fiscal, que ela tenta denotar a ausência de autonomia entre ao Impugnante e a Santa Casa;

73. não há conflito algum entre o fato da Impugnante ser membro da SANTACOOB BH e os serviços prestados pela CIRURGIA NEONATAL, porque essa pessoa jurídica não é formada apenas por membros cooperados à SANTACOOB BH e porque a Cooperativa não é detentora de exclusividade no que se refere à prestação de serviços para a Santa Casa, sendo o Impugnante um cooperado em um universo de diversos outros médicos e que atuam representados pela SANTACOOB BH nos limites do contrato firmado por essa cooperativa;

74. isso não impede que outros prestadores de serviços, como é o caso da CIRURGIA NEONATAL firmem contrato com a Santa Casa com pactuações específicas relacionadas ao objeto do serviço, preço e demais direitos e obrigações e que nada tem a ver com os limites da contratação da SANTACOOB;

75. são contratos de prestação de serviços médicos autônomos e específicos, não sendo autorizado ao fisco federal presumir que deveriam ser contratados para prestação exclusiva por contrato firmado pela referida cooperativa;

76. de mais a mais, note-se o contrassenso da fundamentação fiscal, tentando evidenciar supostos elementos da relação de emprego, embora não afirme (e nem poderia) que haveria tal relação;

77. o fato da CIRURGIA NEONATAL seguir normas internas da tomadora de serviço não denota qualquer relação de subordinação, eis que as práticas que supostamente demonstrariam o atendimento a tal requisito são comuns e ordinárias de todos os contratos de prestação de serviços, que pressupõe o mínimo de organização em se tratando de um ambiente hospitalar;

78. o conceito de subordinação perpassa pela determinação, por parte do empregador, do modo de realização do serviço contratado, perdendo-se a autonomia profissional em prol do comando do empregador;

79. nesse sentido, a sociedade CIRURGIA NEONATAL e seus sócios em momento algum delegaram o poder de decisão sobre as questões técnicas da prestação de serviço contratada ao tomador;

80. a exigência de um número de horas a ser cumpridas apenas remonta ao próprio regime de plantão, que é contado por períodos de determinadas horas;

81. não houvesse tal condição contratual, admitir-se-ia que o hospital permanecesse, em diversas situações, sem uma equipe de profissionais preparados para a realização de procedimentos;

82. é da essência do plantão que o médico esteja à disposição durante determinado período de tempo e isso não é sinônimo de subordinação e cumprimento de ordens que interfiram na autonomia da atividade clínica e técnica do médico;

83. no caso da contratação para a realização de plantões, seria impossível vincular a atuação da CIRURGIA NEONATAL ao volume de atendimentos e procedimentos (produtividade), uma vez que é necessário que a prestação de serviços médicos esteja à disposição durante todo o plantão, podendo haver atendimentos e procedimentos propriamente ditos ou não, a depender da demanda de pacientes, que é incerta;

84. mesmo nas situações eventuais em que não tenha atendido qualquer paciente, a CIRURGIA NEONATAL, de fato prestou serviço estando seu médico sócio à disposição para urgências e emergências e isso por si só é trabalho, é serviço;

85. aqui, importante destacar que o volume dos serviços prestados pela CIRURGIA NEONATAL era mensurado pelos próprios sócios de tal sociedade, a partir do número de plantões e horas trabalhadas, sendo tais dados e informações apresentados às contratantes, como previsto nos itens 3.3 e 3.4 do contrato firmado entre as partes;

86. na mesma linha de raciocínio, reforça-se a ausência de subordinação em face da liberdade de alteração de escala de plantões entre os médicos, sem interferência dos contratantes, havendo previsão de que a CIRURGIA NEONATAL fosse multada pela não entrega do plantão solicitado, no valor integral da prestação do serviço, conforme item 3.8 do contrato;

87. percebe-se, portanto, que na execução do objeto do contrato médico-hospitalar celebrado entre o Hospital e a CIRURGIA NEONATAL não se denota a prerrogativa de controle, regulação, avaliação e auditoria por parte da contratante, posto que regras internas da instituição para a prestação do serviço não afetam a autonomia no desempenho dos serviços da CIRURGIA NEONATAL;

88. assim, a remuneração paga pelo hospital nada mais representa senão a contraprestação dos serviços prestados pela pessoa jurídica, não havendo subordinação dos sócios, tampouco vínculo direto da pessoa física com o tomador pelo simples fato de fazer parte do seu corpo clínico;

89. a própria CIRURGIA NEONATAL é responsável pela definição de sua disponibilidade e corpo clínico, de modo que incabível qualquer enquadramento de subordinação, seja subjetiva ou objetiva;

90. nesse sentido, deve-se mencionar decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, envolvendo o Hospital Santa Helena, que entendeu pela ausência de vínculo empregatício entre o hospital e os médicos prestadores de serviços justamente em razão da autonomia dos referidos médicos, o que afasta o requisito da subordinação;

91. merece menção também decisão do Tribunal Regional de Trabalho, que concluiu pela ausência de subordinação, ao analisar pedido de reconhecimento de vínculo empregatício de um médico frente ao seu tomador de serviços;

92. embora a exclusividade não seja caracterizadora de vínculo de emprego, o fato da CIRURGIA NEONATAL e seus sócios prestarem serviços para mais de um tomador, conforme ficou demonstrado pelas próprias diligências realizadas pela Receita Federal, corrobora a certeza de que o vínculo contratual com a Santa Casa é meramente comercial, sem nenhuma implicação trabalhista;

Da Legalidade da Proporção de Distribuição de Lucros aos Sócios

93. o Código Civil Brasileiro, responsável por reger as relações particulares, dispõe que, a princípio, a distribuição de lucros estaria atrelada à proporção das quotas partes de cada sócio;

94. todavia, o artigo 1.007 do diploma legal supramencionado, autoriza a distribuição de lucros obedecendo critério diverso ao da proporção de quotas que cada sócio possui na sociedade;

95. conforme previsto na cláusula 8ª de sua 4ª e última Alteração contratual, durante os exercícios que foram objeto de fiscalização, a distribuição dos lucros da CIRURGIA NEONATAL se deu desproporcionalmente à participação de cada sócio no capital social, o que foi absurdamente entendido pela fiscalização como um indício de fraude;

96. o fato de a distribuição ter sido desproporcional, mas formalizada, não aponta para uma sociedade fraudulenta, mas sim por uma sociedade gerida por profissionais sem experiência na área de gestão;

97. quando muito, tal medida pode ser considerada um ato de má administração; em hipótese alguma, um indício que a sociedade foi criada com propósitos fraudulentos;

98. eventual discordância acerca do critério de distribuição de lucros da CIRURGIA NEONATAL somente poderia ser objeto de discussão na esfera societária, em

virtude de suposta violação aos direitos de um dos sócios, o que não se verificou nesse caso, pois o critério adotado por tal sociedade foi objeto de consenso entre seus quotistas, não havendo nenhum pleito nesse sentido de parte a parte;

99. a jurisprudência confirma a inexigibilidade de pagamento de pro labore como requisito de validade da pessoa jurídica;

100. destaque-se que, em momento algum a fiscalização questionou a regularidade contábil da sociedade, tendo ficado evidente, após a demonstração dos livros razão que a Neonatal possui gastos com contador para cumprir suas obrigações contábeis e fiscais;

Da Incorreta Quantificação do Suposto Crédito Tributário – Necessidade de Exclusão dos Tributos Pagos pela Pessoa Jurídica

101. ainda que supostamente se considere que a CIRURGIA NEONATAL não existiria de fato, a fiscalização ao assumir a receita bruta como lucro distribuído, incorre em uma distorção entre a argumentação apresentada no relatório fiscal e os cálculos realizados;

102 para ser consistente com a argumentação construída, caso se entenda pelo provimento da absurda posição fiscal, não poderiam ter sido utilizados os valores brutos das notas fiscais como acima destacado, mas sim, os valores distribuídos a título de lucros da sociedade CIRURGIA NEONATAL;

103. noutro giro, deve-se necessariamente deduzir do IRPF apurado e supostamente devido pelo Impugnante, toda a tributação federal já recolhida pela CIRURGIA NEONATAL, já que, somente assim, não estaria a tributar duas vezes os mesmos valores;

104. “assim, é imperiosa a compensação dos créditos supracitados com os que estão sendo exigidos na autuação ora impugnada, devendo o valor do Auto de Infração ser reduzido, de modo a serem excluídos os valores já pagos anteriormente, conforme permissão disposta na Lei nº 9.430/96 e na Instrução Normativa nº 1.717/2017”;

105. o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF já decidiu desta forma;

106. ao negar esta compensação ao contribuinte, incorre o Fisco em cobrança ilegal e inconstitucional, uma vez que viola o princípio do não-confisco (150, IV, CF/88), da capacidade contributiva (145, §1º, CF/88), do enriquecimento sem causa (artigo 5º, §2º c/c artigo 37 da CF/88) e o artigo 43 do CTN;

107. é patente o efeito confiscatório do tributo que incidiu sobre o patrimônio da Impugnante, gerando, além do bis in idem, enriquecimento sem causa do ente tributante, ofendendo claramente a capacidade contributiva do contribuinte e o conceito legal de renda;

Da Impossibilidade da Aplicação da Multa Qualificada

108. os conceitos de sonegação, fraude e conluio, hipóteses que ora foram consideradas para a majoração da multa aplicada, possuem núcleos específicos e restritos que não podem ser ignorados e tampouco expandidos, vez que constituem requisitos intransponíveis para a qualificação do aumento da punição;

109. não basta uma ação ou omissão que resulte na minoração ou no não pagamento de um tributo, mas, obrigatoriamente, deve haver também o dolo do contribuinte de querer realizar a ação típica para atingir aquela finalidade específica (redução ou extinção do tributo);

110. não é só a doutrina que compartilha esse entendimento, visto que a jurisprudência administrativa também apresenta a mesma conclusão, como dispõe a Súmula 14 do CARF: “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”;

111. além disso, não pode haver presunção de dolo, devendo o mesmo ser robustamente comprovado pela Autoridade Fiscal;

112. assim, afastam-se todos os argumentos da fiscalização tendentes a caracterizar conduta fraudulenta, na medida em que se demonstrou, dentre outros fundamentos: (i) a compatibilidade entre a prestação de serviços pessoalmente pelos sócios e a natureza das sociedades simples, uma vez que a própria natureza intelectual da prestação de serviços médicos implica a pessoalidade envolvida em tal atividade; (ii) a desnecessidade de que sociedades simples que prestam serviços intelectuais possuam estrutura própria, sendo, inclusive, típico de tais tipos societários a ausência de organização de fatores de produção, sendo a existência de quadro de empregados uma faculdade; (iii) que a legislação faculta às sociedades médicas a prestação de serviços em estabelecimentos de terceiros, especialmente hospitais, estabelecimentos dotados de estrutura condizente ao exercício da medicina, especialmente exames e cirurgias complexas, impedindo a realização de serviços médicos em estabelecimentos que não estejam equipados com estrutura extremamente complexa que permita a execução dos procedimentos; (iv) a regularidade do comodato do imóvel da sede (de propriedade do sócio Manoel Firmato de Almeida), como uma medida de corte de despesas da CIRURGIA NEONATAL; (v) a legalidade na distribuição de lucros aos sócios de maneira desproporcional às suas respectivas participações no capital de tal sociedade, critério validado pelos sócios nas competências autuadas nos termos do artigo 1.007 e Contrato Social;

113. percebe-se, portanto, que não há correlação necessária entre a declaração administrativa de que uma forma jurídica é inoponível ao Fisco e a existência do dolo do Impugnante para a realização de sonegação e da fraude, de modo a ensejar a multa qualificada;

114. o entendimento consolidado no CARF é que há uma distância muito grande entre a adoção de uma forma jurídica conveniente e benéfica ao contribuinte, por

motivos de mera organização econômica e economia, e o dolo necessário para o enquadramento da multa qualificada;

115. se entende a Receita Federal que a Impugnante deveria, por qualquer motivo, ter procedido de forma distinta na gestão da sociedade, para a validade de atos, dentre tantas outras confirmações jurídicas que vão muito além do conhecimento e preparo técnico de médico, quando muito, este teria agido em conduta culposa, mas jamais dolosa;

116. percebe-se que a ausência de procedimento regular de descaracterização da CIRURGIA NEONATAL pelo Fisco Federal é elemento que denota a inocorrência de fraude ou sonegação;

117. se a orientação do CARF é no sentido de que a utilização de determinado modelo de negócio, ainda que insubsistente, mas sem qualquer simulação, não justifica a incidência da multa qualificada; não há como reconhecer na espécie tal majorante;

118. isso porque, como salientado alhures, a Impugnante jamais ocultou qualquer operação do fisco, tendo promovido a escrituração pertinente, alinhada exatamente à natureza dos rendimentos recebidos;

Dos Pedidos

119. pelo exposto, requer, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, ante a (a) necessidade da devida baixa do CNPJ como pressuposto da desconsideração da prestação de serviços pela CIRURGIA NEONATAL; (b) ilegalidade do deslocamento da exigência fiscal para a pessoa física do sócio sem a correspondente e legal desconsideração da personalidade jurídica;

119. no mérito, requer a improcedência da autuação fiscal, em decorrência de: (i) regularidade do enquadramento dos rendimentos recebidos pelo Impugnante como distribuição de lucros, isentos de incidência de IRPF, nos termos dos diversos fundamentos demonstrados na presente Impugnação; (ii) em não se admitindo o pedido (i), a improcedência parcial do Auto de Infração ora impugnado, para: (a) substituir o cálculo feito pela administração fiscal, utilizando-se como base não a Receita Bruta da CIRURGIA NEONATAL (valores das notas fiscais), mas sim o valor distribuído a título de lucro nos anos-calendário de 2014 e 2015; (b) que sejam deduzidos os tributos já recolhidos à Receita Federal em nome da CIRURGIA NEONATAL (recolhimento próprio ou via retenção pelas fontes pagadoras) com os valores cobrados, em cumprimento aos ditames legais; (iii) em qualquer hipótese, evidente a ausência de conduta dolosa da Impugnante, não tendo havido qualquer sonegação, fraude ou conluio, não há que se falar em aplicação de multa qualificada ou prática de crime contra a ordem tributária, reconhecendo-se sua boa-fé; (iv) embora os fatos envolvidos na questão estejam suficientemente demonstrados pela documentação anexa, caso assim não se entenda, tenha-se a importância e necessidade de realização de diligência para

apuração do crédito compensável, sob pena de cercear o direito à defesa da Impugnante.

A DRJ negou provimento à Impugnação da contribuinte em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não restando comprovada a incompetência do autuante, tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do procedimento fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência, quando sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que os valores pagos a diversos profissionais médicos, entre eles a 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 tributação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a desconsideração do negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA COM O IMPOSTO DE RENDA EXIGIDO NA PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, somente pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte,

independentemente do motivo determinante da falta. No caso em exame, tendo sido comprovado o intento doloso da contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido, cabível é a aplicação da multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repetindo os argumentos apresentados por ocasião da Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

De início, cumpre mencionar que a Recorrente requereu a juntada de petição posteriormente ao Recurso Voluntário em razão de novos fatos, relativos ao julgamento favorável pela DRJ de processo administrativo de um dos sócios da ora Recorrente na pessoa jurídica CIRURGIA NEONATAL. Leia-se abaixo a ementa do acórdão:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2014,2015

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA FRAUDE/ABUSIVIDADE.

Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, não decorreram de interposição fictícia ou fraudulenta, e sim de interposição real de pessoas, deve-se cancelar a autuação e seus desdobramentos jurídicos.

(Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo/SP. 11ª Turma. Impugnação Administrativa. Processo Administrativo n.º 15504-722.960/2019-49. Relatora Sônia de Queiroz Accioly).

PRELIMINAR

A Recorrente alega haver nulidade material no Auto de Infração em razão da ausência de baixa do CNPJ da pessoa jurídica CIRURGIA NEONATAL ou da desconsideração de sua personalidade jurídica, o que seria pressuposto para a cobrança do imposto de renda pelas autoridades fiscais diretamente da pessoa física sobre a prestação de serviços.

Contudo, as autoridades fiscais podem lavrar Auto de Infração quando entenderem que os atos ou negócios jurídicos são simulados, nos termos do artigo 149, VII, do Código Tributário Nacional, que dispõe que o lançamento tributário será realizado de ofício “quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”.

No âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

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.

No presente caso, o Relatório Fiscal é detalhado, contendo todas as razões pelas quais as autoridades fiscais entenderam ter havido simulação no caso concreto. O contraditório e a ampla defesa foram garantidos à Recorrente com base em todas as informações ali trazidas. A Recorrente apresentou sua defesa, contrapondo os argumentos anteriormente mencionados. Não vislumbro qualquer nulidade.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

O artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 prevê o seguinte:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Esse dispositivo legal representa um marco importante na discussão sobre a tributação da prestação de serviços intelectuais e sobre a possibilidade de organização societária desses profissionais, inclusive no contexto da chamada “pejotização”. O texto normativo estabelece que, para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, ainda que

de natureza personalíssima, como os serviços científicos, artísticos ou culturais, quando realizada por uma sociedade, deve se submeter exclusivamente à legislação aplicável às pessoas jurídicas.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade da terceirização de mão de obra, firmou a seguinte tese na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324/DF de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso:

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada.
2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio.

Ao julgar o Recurso Extraordinário nº 958.252/MG, o STF apreciou a licitude da contratação de mão de obra terceirizada para a realização da atividade-fim da empresa tomadora dos serviços, oportunidade em que restou fixada a seguinte tese (Tema 725/STF):

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

No julgamento proferido na ADC nº 48 e na ADI nº 3.961, o STF reforçou o entendimento no sentido de que os agentes econômicos têm liberdade para se organizar. No voto do Ministro Roberto Barroso restou consignado o seguinte:

“[É] legítima a terceirização das atividades-fim de uma empresa. Como já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, a Constituição não impõe uma única forma de estruturar a produção. Ao contrário, o princípio constitucional da livre iniciativa garante aos agentes econômicos liberdade para eleger suas estratégias empresariais dentro do marco vigente (CF/1988, art. 170). A proteção constitucional ao trabalho não impõe que toda e qualquer prestação remunerada de serviços configure relação de emprego (CF/1988, art. 7º). Precedente: ADPF 524, Rel. Min. Luís Roberto Barroso.” (ADC nº 48, Rel. Min. Roberto Barroso, Plenário, DJe de 19/5/20).

Especificamente sobre o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, o STF declarou a sua constitucionalidade, sem redução de texto, conforme ADC nº 66/DF, de relatoria da Ministra Carmen Lúcia. Eis a ementa:

AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. DOCUMENTO VALIDADO
REGIME JURÍDICO FISCAL E PREVIDENCIÁRIO APLICÁVEL A PESSOAS JURÍDICAS
PRESTADORAS DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUINDO OS DE NATUREZA
CIENTÍFICA, ARTÍSTICA E CULTURAL. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL. LIVRE
INICIATIVA E VALORIZAÇÃO DO TRABALHO. LIBERDADE ECONÔMICA NA
DEFINIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL.

AÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

1. A comprovação da existência de controvérsia judicial prevista no art. 14 da Lei n. 9.868/1999 demanda o cotejo de decisões judiciais antagônicas sobre a validade constitucional na norma legal. Precedentes.
2. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005.

No julgamento da ADC nº 66/DF, o STF declarou a constitucionalidade do art. 129, da Lei nº 11.196/2005, e a relatora Ministra Carmen Lúcia, em seu voto, fez relevantes apontamentos sobre a necessidade de que seja assegurada “a liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho”. Apontou ainda, que eventual conduta de maquiagem do contrato, deverá ser avaliada, “por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos”.

Sendo assim, o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 permite que serviços personalíssimos intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, sejam prestados por pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas regularmente constituídas, conferindo validade jurídica a essa forma de organização da atividade econômica, resguarda a possibilidade de controle contra práticas abusivas, que autorizem a desconsideração da personalidade jurídica.

No caso concreto, as autoridades fiscais entenderam se tratar de situação fraudulenta, na qual os serviços médicos foram prestados pela pessoa física diretamente, configurando assim rendimentos tributáveis omitidos. Por outro lado, a Recorrente alega se tratar de regular constituição de pessoa jurídica para a prestação de serviços médicos, com recebimento de lucros distribuídos. Alguns pontos foram relevantes para a decisão da DRJ, quais sejam:

- A CIRURGIA NEONATAL não possuía a mínima estrutura organizacional necessária para a constituição de uma pessoa jurídica, mesmo que do tipo simples, porquanto não havia estrutura física própria e nem corpo auxiliar para a prestação de seus serviços. A sociedade tinha sede no endereço do consultório particular de um de seus sócios (Manoel Firmato de Almeida), com o qual a sociedade firmou um contrato de comodato. A contabilidade da pessoa jurídica era extremamente simples, tendo sido escrituradas basicamente despesas com impostos.

- Foram apurados indícios de que a sociedade CIRURGIA NEONATAL não realizou os serviços contratados pela SANTA CASA DE MISERICÓRDIA, mas sim a Recorrente na qualidade de pessoa física. A Recorrente fazia parte do corpo clínico da Santa Casa e deveria prestar os serviços

de forma personalíssima; prestava serviços em seu local de trabalho no mínimo 3 (três) dias úteis por semana; cumpria carga horária definida em contrato. As notas fiscais emitidas em nome da Santa Casa pela CIRURGIA NEONATAL (e-fls. 261/327) e a planilha apresentada pela Recorrente indicavam os valores atribuídos a cada sócio por nota fiscal emitida.

- A 4ª Alteração do Contrato Social da CIRURGIA NEONATAL (e-fls. 227/230), vigente à época dos fatos, previu a possibilidade de distribuição de lucros mensal e desvinculada da participação do sócio no capital social da sociedade. Contudo, ao final de cada mês, deveria ser elaborado o balanço e apurado o resultado, o que não ocorreu. Assim, não parece haver na distribuição de lucros nenhuma parcela que remunere o capital social integralizado na sociedade, somente parcelas que remuneram os procedimentos médicos realizados. A Recorrente era remunerada independentemente da apuração de lucros, o que indica que os valores percebidos não eram lucros, mas simples contraprestação pelos serviços individuais prestados.

- Houve simulação, demonstrada pela convergência de indícios no sentido de que a sócia da CIRURGIA NEONATAL é a real prestadora dos serviços médicos à Santa Casa, que, ao invés de receber diretamente a remuneração por esses serviços, utilizou-se da pessoa jurídica apenas para dar aos pagamentos efetuados a nomenclatura de lucros distribuídos. Não houve, no presente caso, a alegada desconsideração da personalidade jurídica da CIRURGIA NEONATAL, tendo sido desconsiderado apenas o negócio jurídico simulado, ou seja, a alegada distribuição de lucros.

Contudo, a DRJ não considerou em sua decisão a nova realidade econômica e liberdade de organização autorizadas e chanceladas pelo STF em suas recentes decisões. Ora, o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 autoriza a prestação de serviços personalíssimos por pessoa jurídica. Por óbvio, tais pessoas jurídicas não terão estrutura robusta, pois são pessoas jurídicas constituídas apenas para a prestação de serviços por pessoa física. Lembrando que essa constituição é autorizada por lei e chancelada pelo STF. A ausência de estrutura robusta da pessoa jurídica, por si só, não pode ser entendida como indício de fraude.

Ademais, o contrato assinado com a SANTA CASA DE MISERICÓRDIA contém as regras para a prestação de serviços médicos pela pessoa física, pois são, de fato, serviços personalíssimos prestados pela Recorrente. Isso não quer dizer que estão desautorizados a serem prestados por meio de pessoa jurídica, pois foi justamente isso o que foi autorizado por lei e chancelado pelo STF em suas decisões acima mencionadas. Se trata de nova realidade econômica e liberdade de organização, conforme mencionado acima – e não interposição fraudulenta de pessoa jurídica para a redução do pagamento de tributos.

Para que se desconsiderasse o negócio jurídico, deveriam ser comprovados indícios da relação de emprego entre a SANTA CASA DE MISERICÓRDIA e a Recorrente. Nesse caso, as autoridades fiscais poderiam alegar que a CIRURGIA NEONATAL foi constituída com o intuito de esconder a relação empregatícia entre o hospital e a médica prestadora de serviços. Não foi o que ocorreu no presente caso. Não se verifica qualquer indício de relação empregatícia – e nem foi o

que se pretendeu demonstrar pelas autoridades fiscais. Pelo contrário, na autuação fiscal buscou-se demonstrar que a pessoa jurídica foi interposta para a redução de tributos na prestação de serviços pela pessoa física, o que é expressamente autorizado pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

Com relação à existência e funcionalidade da pessoa jurídica, a Recorrente alega e comprova que a CIRURGIA NEONATAL foi constituída há mais de 35 anos, mantendo contabilidade e escrituração regulares, havendo mutualidade na captação e prestação de serviços entre os 6 (seis) sócios médicos que desenvolvem as atividades. Portanto, não há que se falar em pessoa jurídica inexistente de fato. Não há necessidade de estrutura física para a prestação dos serviços de cirurgia pediátrica, pois essa atividade é prestada nos hospitais contratantes. Ademais, trata-se de sociedade simples, sendo autorizada a prestação de serviços personalíssimos pelo artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

No que se refere à distribuição de lucros, a Recorrente defende que é possível a desproporção ao capital social, nos termos do artigo 1.007 do Código Civil. Ainda, aduz que a contabilidade é regular, conforme demonstrado pelos documentos contábeis juntados aos autos (fls. 331 a 608). A repartição do lucro é baseada na contribuição individual de cada um dos sócios na prestação de serviços e, por isso, a desproporção em relação ao capital social.

Por essa razão, entendo que o crédito tributário deve ser cancelado.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários e, no mérito, dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**

Acompanho o preciso voto da conselheira-relatora, pelas razões já conhecidas deste Colegiado, e que podem ser recuperadas de alguns precedentes.

Contudo, gostaria de destacar uma dimensão específica dessas razões, que parece-me ainda encontrar resistência administrativa, pertinente à ancoragem indevida à remuneração

do capital, como critério determinante à validade da prestação de serviços intelectuais por pessoas jurídicas.

Juntamente com a suposta falta de estrutura material do estabelecimento empresarial, vê-se dar relevância indevida à circunstância de o retorno econômico-monetário pelo empreendimento ser mensurada ou calibrada pelo valor agregado do serviço prestado, e não preponderantemente pelo capital (também monetário) investido.

Ressalto que essa visão anacrônica se prende ao modelo primitivo-industrial, já superado há mais de um século, tal como reconhecido pela orientação vinculante do Supremo Tribunal Federal.

Atualmente, gera-se o maior valor não pela errônea ideia de “mais-valia” do esforço físico, mas pela aplicação de conhecimento e de técnica. Ocupa o ápice do atual modelo econômico quem detém esse conhecimento ou a respectiva propriedade intelectual, e não quem se limita à venda de *commodities* brutos, ou mesmo à industrialização isoladamente considerada (como se pode ver nos países que concentram fábricas e plantas, especialmente se o processo produtivo característico for simples ou requerer baixa tecnologia e qualificação da mão-de-obra).

Assim, se um profissional senhor de técnica ou de conhecimento consegue firmar sociedade para empreender em termos iguais, ou mais próximos, ao capitalista, trata-se de algo que não deveria mais causar espanto, em nossa quadra sócio-temporal.

Aliás, é sempre útil lembrar que a função primordial da pessoa jurídica é limitar responsabilidade patrimonial, de forma a tornar viável empreendimentos em sociedades marcadas pela incerteza e pelo risco. Mesmo em legislação herdada havia esse reconhecimento, embrionário, dada a previsão de “sócios de capital”, ao lado de “sócios de indústria”.

Feito esse breve registro, reitero a adesão ao voto da senhora conselheira-relatora.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino