



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.738657/2019-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.820 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2024
Recorrente HOSPITAL SAO MATEUS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA OU DECRETO.
AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de decretos que se prestam à sua regulamentação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo recorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). NECESSIDADE. RE 566.622.

O STF declarou a constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 que estabelece que a entidade beneficente deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE GOZO DA IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). PARECER PGFN/CRJ/Nº 2132/2011. ATO DECLARATÓRIO Nº 05/2011, APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA (DOU EM 15/12/2011). EFEITO *EX TUNC*.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A Fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria

essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

A descaracterização da imunidade deve ser feita com atenção a disposições que guardam relação lógica com o art. 14 do CTN, que tem status de lei formal complementar.

Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na legislação, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da imunidade.

A aplicação dos resultados da entidade em finalidades diversas dos seus objetivos sociais/institucionais constitui descumprimento da legislação afeta à imunidade das contribuições sociais/previdenciárias. O pagamento a diretores, associados, instituidores ou benfeitores utilizando-se de pessoas jurídicas das quais são titulares ou sócios, sem a comprovação dos reais serviços prestados pelas pessoas jurídicas contratadas, leva à conclusão de tratar-se de remuneração indireta às pessoas físicas e aplicação dos resultados da entidade em atividades não institucionais.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Conforme disposto no art. 94 da Lei nº8.212/91, são legítimas as contribuições destinadas a terceiros, incidentes sobre o salário-de-contribuição previdenciário.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal e aquelas expressamente designadas por lei.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

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 n.º 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 n.º 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos Recursos Voluntários, para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), consubstanciada no Acórdão n.º 04-53.802 (fls. 389/400), o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada em conjunto pelo sujeito passivo acima identificado e pelos responsáveis solidários Paulo Henrique Badinhani Mota e Caly Aparecida Salgado Mota.

Na ação fiscal, foram lavrados os seguintes Autos de Infração em face do Contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias, em virtude da constatação de descumprimento de requisitos legais para isenção:

Processo n.º 10166.738656/2019-88:

AIOP - Contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais.

AIOP - Contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais incidentes sobre as remunerações pagas a prestadores de serviços.

Processo n.º 10166.738657/2019-22 (este processo):

AIOP - Contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos/terceiros, incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados.

AIOA - CFL 30 – Não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos.

AIOA - CFL 34 – Não lançar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Para fins de apuração do crédito previdenciário relativo à ação fiscal, a autoridade fiscal considerou as remunerações declaradas pela entidade nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP (Empregados e Contribuintes Individuais – *Pro Labore*) constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (ANEXO 2 do Relatório Fiscal). Também foram considerados os pagamentos efetuados exclusivamente aos segurados contribuintes individuais, lançados na contabilidade da empresa, não declarados em GFIP, não informados nas Folhas de Pagamento e sem o devido recolhimento da contribuição previdenciária.

Segundo a Fiscalização, até o encerramento da ação fiscal, o HSM não possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) ativo e regular. Além do indeferimento do processo 25000.220343/2013-42, o HSM possui tão-somente um outro processo de requerimento protocolado em data posterior ao período objeto desta ação fiscal.

Além de não possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social, relata a Auditoria Fiscal que o Contribuinte descumpriu outros requisitos de isenção, exigidos pela legislação em vigor, indispensáveis para que a empresa possa ter o direito de isenção das referidas contribuições, como aqueles constantes do inciso III do artigo 14 do Código Tributário Nacional – CTN.

O Fiscal afirma que restou constatado que o Hospital São Mateus efetuou, de forma disfarçada, distribuição de lucros aos seus sócios, Sr. Paulo Henrique Badinhani Mota e Sra. Caly Aparecida Salgado Mota, por meio de um contrato de gestão com a empresa CPH Participações, cujos sócios eram os mesmos do hospital. Desse modo, a Fiscalização considerou os pagamentos efetuados pela CPH aos sócios Sr. Paulo Henrique e Sra. Caly como retirada de *pro labore*, para fins de cobrança da devida contribuição previdenciária.

Apurou-se também que durante o período objeto desta ação fiscal, o Hospital São Mateus contratou os serviços de Contribuintes Individuais “Autônomos”, mas não efetuou o devido recolhimento das Contribuições Previdenciárias decorrentes da remuneração desses serviços.

A autoridade fiscal arrolou os sócios, Sr. Paulo Henrique Badinhani Mota e Sra. Caly Aparecida Salgado Mota, como responsáveis solidários, por entender ter ocorrido interposição fraudulenta de pessoa jurídica, configurando a existência de conluio entre os sócios e beneficiários. Também foi incluída como solidária a empresa CPH Participações.

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, pela constatação pelo Fiscal da existência de dolo e má-fé dos reais beneficiários e das pessoas interpostas, além da ocorrência de fraude e conluio.

No presente processo, também foram aplicadas as seguintes multas relativas a obrigações acessórias:

- CFL 30 – Não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos.

- CFL 34 – Não lançar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Em sua Impugnação, o Contribuinte alega, em síntese (relatório da decisão da DRJ - fls. 391/392):

2 – DOS FATOS E DO DIREITO. DA INSUBSISTÊNCIA E TOTAL IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO IMPUGNADOS.

· A entidade atende todos os requisitos e exigências legais para a isenção das contribuições sociais a SEGURIDADE SOCIAL, somente aguardando a análise e decisão do recurso administrativo da concessão e emissão do CEBAS-SAÚDE, em que foi indeferido o pedido de concessão, argumentos de fls. 88 a 89

· Não há conluio dos sócios e beneficiários PAULO HENRIQUE BADINHANI MOTA e CALY APARECIDA SALGADO MOTA, que teriam auferidos remunerações – PRO LABORE, por intermédio da empresa CPH PARTICIPAÇÕES, argumentos de fls. 90 a 92

3 – REGULARIDADE DO REGISTRO CONTÁBIL DAS ISENÇÕES DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, SEPARAÇÃO DA COTA PATRONAL, CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT E DE TERCEIROS (ANEXO 7) E O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. REGULARIDADE DO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS: CONTA 4215010006 – SERVIÇOS DE TERCEIROS (ANEXO 4) E CONTA 4210010058 – DESPESAS COM UTI (ANEXO 3) REFERENTES A RETENÇÃO DE 11% DO ART. 4º DA LEI Nº 10.666/2003, INCIDENTES SOBRE OS PAGAMENTOS. INSUBSISTÊNCIA DA ALEGADA SONEGAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS – RFFP.

· Os prestadores pessoas físicas já contribuem sobre o teto máximo, e, em relação a cota patronal está ampara pela isenção fiscal, argumentos de fls. 92 a 93

· Os valores pagos a título de distribuição de lucros como pagamento de pro labore efetuado pelo HSM aos diretores, desconsiderando o contrato de gestão existente entre duas pessoas jurídicas distintas, sob argumento de que os diretores do HSM eram sócios da outra pessoa jurídica, denominada CPH PARTICIPAÇÕES, argumentos de fls. 93 a 94

4 – DA INCONSTITUCIONALIDADE JÁ DECLARADA PELO C. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DOS PRECEITOS LEGAIS E JURÍDICOS QUE LASTREOU A DECISÃO ADMINISTRATIVA

DENEGATÓRIA DO CEBAS-SAÚDE E QUE MOTIVOU A LAVRATURA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO IMPUGNADOS.

· O indeferimento administrativo do CERTIFICADO – CEBAS-SAÚDE constitui a indiscutível e flagrante violação dos princípios constitucionais, argumentos de fls. 94 a 105

6 – DAS PUBLICAÇÕES E INTIMAÇÕES DAS DECISÕES.

· Requer as publicações e intimações no endereço SRES Q. 02, AE A1, CRUZEIRO VELHO, BRASÍLIA – DF.

7 – DOS PEDIDOS

· A multa qualificada de 150% é indevida, como também, a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS.

O enquadramento da entidade abrangida pela IMUNIDADE das contribuições previdenciárias e para os TERCEIROS estão adstritos aos atendimentos da legislação tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO. - CFL 34 - MULTA. DEIXAR A SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE LANÇAR MENSALMENTE EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE TODOS OS FATOS GERADORES DA CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a sociedade empresária de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições da empresa e o montante das quantias descontadas dos segurados.

AUTO DE INFRAÇÃO. - CFL 30 - MULTA. DEIXAR A SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE PREPARAR FOLHAS DE PAGAMENTOS A TODOS OS SEGURADOS A SEU SERVIÇO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a sociedade empresária de preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A responsável solidária CPH Participações não apresentou Impugnação, de forma que o lançamento fiscal, em relação a esse solidário, se tornou incontroverso e não há mais litígio.

A Contribuinte autuada e os demais responsáveis solidários apresentaram recursos voluntários, conforme abaixo:

Sujeito passivo	Ciência	Recurso Voluntário
HOSPITAL SÃO MATEUS	18/09/2020 (fl. 428)	02/10/2020 (fls. 465/484)
PAULO HENRIQUE BADINHANI MOTA	-----	02/10/2020 (fls. 465/484)
CALY APARECIDA SALGADO MOTA	-----	02/10/2020 (fls. 465/484)

Não consta dos autos intimação do resultado do julgamento da DRJ dos responsáveis solidários acima listados, porém foi apresentado um recurso voluntário conjunto para os três (sujeito passivo e 2 solidários) e, assim, fica superada a questão da falta de ciência.

Transcrevo abaixo despacho da unidade de origem (fl. 501), o qual atesta a tempestividade do recurso e a legitimidade dos requerentes:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10166.738657/2019-22

INTERESSADO: HOSPITAL SAO MATEUS

DESTINO: SERET-CEGAP-CARF-MF-DF - Receber Processo -

Triagem

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Trata de AI/NL de Contribuições Previdenciárias. O recurso contido entre as fls.429/484 **foi protocolizado em 02/10/2020 e assinado mediante uso de certificado digital, o que atesta a legitimidade do requerente. A manifestação é tempestiva, visto que a ciência do(a) lançamento/decisão ocorreu em 18/09/2020.** Posto isso, encaminhe-se ao órgão julgador para apreciação.

DATA DE EMISSÃO : 22/10/2020

Instruir Processo / Dossiê - Procedimental /

LUCIANO ANTONIO MARQUES DA SILVA

CONTANA-ECOА-DEVAT-BSB-DF

ECOА-DEVAT01-VR

VR 01RF DEVAT

(destaquei)

Os Recursos Voluntários foram apresentados em conjunto, com as seguintes alegações, em resumo:

1. Diante do seu requerimento administrativo (Processo nº 25000.011001/2019-29), foi deferido e concedido o CEBAS-SAÚDE ao Hospital recorrente, nos termos da Portaria nº 54, de janeiro de 2020.

2. Observa-se do teor da fundamentação que deferiu o CEBAS, constante do Parecer Técnico n.º 41/2020-CGCER/DCEBAS/SAS/MS, a conclusão pelo atendimento dos requisitos da Portaria n.º 834/GM/MS de 26 de abril de 2016, do Decreto n.º 8.242 de 23 de maio de 2014 e da Lei n.º 12.101 de 27 de novembro de 2009.
3. Desde o ano de 2013, preenche todos os requisitos/exigências legais para poder fazer jus e recepcionar o CEBAS-SAÚDE, cuja primeira decisão administrativa que analisou os procedimentos cumpridos pelo Hospital, incorreu em erro injustificável, por não observar o preenchimento pleno por parte da Entidade recorrente, de todos os referidos requisitos legais, conforme devidamente comprovado.
4. A mera alegação de inexistir contrato celebrado com o gestor SUS não é suficiente para a negativa do CEBAS, ante o preenchimento de todos os requisitos da legislação vigente, e estando dispensada de contratação com o gestor SUS local (art. 8º, I, da lei 12.101/2009), cujas exigências do art. 30, X e XI, da Portaria GM/MS n.º 834/2016, que passaram a vigorar após o pedido do recorrente (feito em 2013), também não pode prejudicar o seu direito, pois, a concessão do CEBAS-SAÚDE já era direito líquido e certo desde então.
5. Os seus objetivos sociais e normas estatutárias atendem aos requisitos legais e disposições expressas, sendo cumpridas as disposições do § 2º, do art. 1º, da citada Lei, para fins de obtenção do CEBAS-SAÚDE(Lei 8742/93 c/c a Lei n.º 12.101, de 27/11/2009), tendo cumprido, pois, os ditames da CF/1988, art. 150, VI, “c” e art. 195, § 7º).
6. Além de ter sido comprovado o cumprimento efetivo de todas as exigências jurídicas formais para a certificação no CEBAS-SAÚDE, inclusive a pactuação com o Gestor SUS local e oferta de serviços ao SUS no percentual mínimo de 60% (sessenta por cento), o fato é que tal discussão que, no primeiro momento, embasou o indeferimento, é até mesmo inócua diante da declaração de inconstitucionalidade das suas exigências, conforme o acórdão plenário do STF (ADI 2028).
7. A tese recepcionada pelo STF foi no sentido de imputar vício formal às exigências do inciso III e §§ 3º, 4º e 5º, do art. 55, da Lei 8.212/1991, conforme definidos pela Lei 9.732/1998, bem como aos arts. 4º, 5º e 7º, desta última lei.
8. Segundo a decisão do Pretório, julgou-se procedente, à unanimidade, o pedido da ADI 2028, para se declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e que acrescentou-lhes os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, da Lei 9.732/1998, suprimindo as exigências então incluídas nos aludidos dispositivos da referida lei, agora declarados inconstitucionais, e nos quais

havia se amparado a decisão administrativa para, inicialmente, negar a certificação.

9. Com esse entendimento do STF, caem por terra as únicas exigências que levaram à primeira negativa da concessão do CEBAS-SAÚDE, considerando os fundamentos do indeferimento, pautados na alegada não oferta e efetiva prestação de serviços ao SUS, e o conseqüente não atendimento da Portaria 834/2016, art. 30, X; c/c a Lei 12.101/2009, art. 4º, II; c/c Decreto 8242/15, art. 19, II.
10. São insubsistentes os fundamentos do acórdão recorrido e alegações constantes dos Autos de Infração que lhe deram origem, máxime considerando o deferimento do CEBAS-SAÚDE ao recorrente, conforme a Portaria Nº 54, de Janeiro de 2020. Após a devida revisão de todos os atos contábeis e documentais então apresentados pelo recorrente, a partir do ano de 2013, sendo, pois, constatado o efetivo cumprimento dos requisitos estabelecidos na lei complementar para a fruição da imunidade tributária, de forma retroativa ao ano de 2013, consoante também já definido na SÚMULA 612 - STJ, de 09/05/2018.
11. Considerando a Portaria do Ministério da Saúde que agora deferiu o CEBAS-SAÚDE ao recorrente (doc. anexo), bem como o teor hialino e taxativo da SÚMULA 612 - STJ, aprovada em 09/05/2018 e publicada no DJE de 14/05/2018, no sentido de que o certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), retroage seus efeitos à data em que demonstrado cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade, deve ser reformado o acórdão recorrido e cancelados os Autos de Infração.
12. O próprio Parecer Técnico nº 424/2016-CGCER/DCEBAS/SAS/MS do Processo nº 25000.220343/2013-42/MS, anexo, reconheceu que a impugnante é entidade sem fins lucrativos; que não distribui entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, mas aplica-os, integralmente, na consecução do respectivo objeto social (§ 1º, do art. 1º, da Lei 9790/99), e, ainda, que o Hospital impugnante cumpriu as demais exigências legais e regulamentares para pleitear e obter a certificação.
13. Também não se sustenta a errônea e tendenciosa alegação de que o contrato de gestão firmado pelo Hospital se equipara a uma ação fraudulenta de pessoa jurídica.
14. Não se há falar na existência de conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/64), com envolvimento dos sócios e beneficiários, Paulo Henrique Badinhani Mota, tão

somente em razão da condição deste de Presidente do Hospital impugnante e sócio da CPH Participações, assim como de Caly Aparecida Salgado Mota, sócia da CPH Participações e que exerceu função diretiva no hospital impugnante, sob mera alegação e presunção infundadas de que teriam auferido “remuneração” indireta por intermédio da empresa “CPH PARTICIPAÇÕES”, e assinado Termo de Gestão como seus representantes, dado o flagrante mero exercício de presunção ilegal e injusto por parte da administração, desprovido da indispensável comprovação.

15. Não há o mínimo indicio de prova de que teriam ocorrido tais fatos reputados ilícitos pela fiscalização, menos ainda se há falar em enquadramento dos recorrentes nos alegados crimes de sonegação, fraude e conluio.
16. Não há qualquer prova da alegação de que os pagamentos feitos pela CPH aos sócios Paulo Henrique e Caly, tenham origem ilícita ou de que advenham em razão de competências, funções ou atividades atribuídas nos respectivos atos constitutivos do recorrente, tampouco de que se enquadrem na espécie de retirada de Pró-labore.
17. Diante da insubsistência das meras alegações de ilícitos, contidas no bojo da decisão recorrida, desprovidas de comprovação, também não se justifica a aplicação de multa qualificada (150%) com base no § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96.
18. A não inserção dos valores pagos na GFIP se deu pelo ato da entidade gozar do direito constitucional de não tributação de tais valores, isto posto, se não há a obrigação tributária principal não há se falar em obrigação tributária acessória.
19. Os valores pagos e contabilizados como despesas de UTI referem-se a pagamentos efetuados a empresa terceirizada, contratada pelo HSM, e esta empresa administrava a UTI do hospital, conforme documentos que foram juntados à época do procedimento fiscal.
20. O simples fato da prestação de serviço por outra pessoa física não significa que este seja contribuinte individual ou obrigatório do INSS, pois o mesmo pode já contribuir sobre o teto máximo, que é o caso em tela, sendo assim, incabível a retenção de qualquer valor sobre os proventos pagos.
21. O Auditor Fiscal considerou valores pagos a título de distribuição de lucros como pagamento de pro labore efetuado pelo HSM aos diretores, desconsiderando totalmente o contrato de gestão existente entre duas pessoas jurídicas distintas.

Requer que as publicações e intimações das decisões do presente processo sejam feitas e endereçadas diretamente aos recorrentes, no endereço constante do preâmbulo, SRES Q. 02, AE A1, Cruzeiro Velho, Brasília-DF.

Ao final, pugna pelo provimento ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

Os recursos apresentados pelo Contribuinte Hospital São Mateus e pelos responsáveis solidários Paulo Henrique Badinhani Mota e Cally Aparecida Salgado Mota são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

Com relação às alegações de inconstitucionalidade feitas pelos Recorrentes, convém registrar que o exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula n.º 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

MÉRITO

CEBAS:

Aduzem os Recorrentes que são insubsistentes os fundamentos do acórdão recorrido e alegações constantes dos Autos de Infração que lhe deram origem, máxime considerando o deferimento do CEBAS-SAÚDE, conforme a Portaria N.º 54, de Janeiro de 2020.

Afirmam que foi constatado o efetivo cumprimento dos requisitos estabelecidos na lei complementar para a fruição da imunidade tributária, de forma retroativa ao ano de 2013, consoante já definido na Súmula STJ n.º 612, de 09/05/2018.

Quanto a essa questão, a DRJ entendeu que o Contribuinte não possuía direito à isenção, pois o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) não fora deferido, estando pendente de apreciação o recurso administrativo interposto.

Nesse ponto, entendo que não possuem razão os Recorrentes.

A PGFN já reconheceu que o CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

O Parecer PGFN/CRJ/N.º 2132/20112 analisou a possibilidade da dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos com relação às ações e decisões judiciais que fixam o entendimento de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento, ressalvado o disposto no artigo 31 da Lei n.º 12.101 de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexista outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.

Com a aprovação do referido Parecer, que foi aprovado pelo Ministro da Fazenda, com a publicação no DOU em 15/12/2011, pág. 57, Seção 1, foi emitido o Ato Declaratório PGFN N.º 5 de 20/12/2011, mediante o qual a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional:

[...] declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento, ressalvado o disposto no art. 31 da Lei n.º 12.101, de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexista outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.”

JURISPRUDÊNCIA: REsp 1.027.577/PR, 2ª Turma, relatora a ministra ELIANA CALMON, DJe de 26.02.2009; AgRg no REsp 756.684/RS, relatora a ministra DENISE ARRUDA, DJ de 02.08.07; REsp 413.728/RS, relator o ministro PAULO MEDINA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/10/2002, DJ 02/12/2002, p. 283; AgRg

no REsp 579.549/RS, relator o ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2004, DJ 30/09/2004, p. 223; AgRg no REsp 382.136/RS, relator o ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2004, DJ 03/05/2004, p. 95; REsp nº 478.239/RS, relator o ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJ de 28.11.2005; MS nº 9.152, relator o ministro CASTRO MEIRA, DJ de 17.05.2004; AgRg no MS nº 10.757, relator o ministro CASTRO MEIRA, DJ 03.03.2008.

Tal parecer contém a ressalva de que os efeitos *ex tunc* da concessão do CEBAS não são adotados nas situações em que aplicável o art. 31 da Lei nº 12.101/09, de modo que, nesse caso, o direito à isenção somente ocorre a partir da data da publicação de sua certificação.

No entanto, verifica-se que o citado artigo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão na ADI 4.480/DF, com trânsito em julgado em 24/04/2021, cuja ementa assim dispõe:

Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária. 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RERG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. **Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 31; e art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013.**

(destaquei)

Essa Turma de Julgamento vem decidindo nesse sentido, consoante ementas abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências contidas no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE GOZO DA IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). PARECER PGFN/CRJ/Nº 2132/2011, APROVADO PELO ATO DECLARATÓRIO Nº 05/2011, APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA (DOU EM 15/12/2011).

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

(Acórdão n.º 2201-009.256, de 04/10/2021, Rel. Débora Fófano dos Santos).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2010

ENTIDADE BENEFICENTE/REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE GOZO DA IMUNIDADE.

Parecer PGFN/2132/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 05/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme publicado no DOU em 15.12.2011, declarou a inexigibilidade de contestação e recurso, determinando a desistência dos recursos interpostos, em relação às ações e decisões judiciais que fixam o entendimento de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito ex tunc, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

(Acórdão n.º 2201-009.127, de 1º/09/2021, Rel. Douglas Kakazu Kushiyama).

Assim, deve ser aplicado o efeito retroativo ao pedido do CEBAS, a partir da formulação do requerimento.

Embora os Recorrentes tenham trazido, junto ao Recurso Voluntário, a Portaria n.º 54, de 29 de janeiro de 2020 (fl. 439), a qual defere a Concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), de acordo com o Parecer Técnico n.º 41/2020-CGCER/DCEBAS/SAES/MS, constante do Processo n.º 25000.011001/2019-29, não consta dos autos o referido parecer que embasou a concessão do CEBAS. Somente consta dos autos o Parecer de fls. 119/126, referente ao processo n.º 25000.220343/2013-42, o qual indeferiu o Requerimento de Concessão do CEBAS, uma vez que a entidade não preenchia os requisitos legais.

Assim foi relatado pela autoridade fiscal (fl. 35):

6. Em consulta ao SISCEBAS constata-se que o contribuinte protocolou pedido de concessão da certificação de entidade beneficente de assistência social em 01/12/2013 (25000.220343/2013-42). O referido pedido foi indeferido pela Portaria n.º 2.076, publicada no Diário Oficial da União de 20/12/2016.

7. Constatou-se ainda a existência de outro processo de requerimento n.º 25000.01001/2019-29, de 15/01/2019, aguardando análise.

(destaquei)

Verifica-se, portanto, que somente em 15/01/2019 foi efetuado o requerimento de concessão do CEBAS, o qual foi deferido por meio da Portaria n.º 54, de 29 de janeiro de 2020, de modo que seus efeitos não abrangem o período fiscalizado (07/2014 a 12/2016).

O Recurso Voluntário colaciona uma série de razões que visam refutar as exigências que levaram à primeira negativa da concessão do CEBAS pelo órgão competente (processo n.º 25000.220343/2013-42).

No entanto, quanto ao procedimento de não renovação da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), realizado no âmbito do Ministério da Saúde, cabe destacar que não é da competência desta turma de julgamento qualquer espécie de análise do mérito ou reexame específico dessa questão, pois essa competência pertencia e foi

regularmente exercida pelo Departamento de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social em Saúde – DCEBAS – daquele ministério.

Requisitos do art. 14 do CTN:

Segundo a Fiscalização, o Contribuinte fiscalizado efetuou, de forma disfarçada, distribuição de lucros aos seus Sócios, Sr. Paulo Henrique Badinhani Mota e Sra. Caly Aparecida Salgado Mota, mediante um Termo de Gestão com a empresa CPH Participações – CNPJ 18.937.762/0001-84, cujos sócios eram os mesmos.

Constatou a autoridade fiscal que a empresa CPH não possuía empregados, prestou serviços exclusivamente ao fiscalizado e não emitiu nota fiscal referente aos serviços prestados.

Afirma a Fiscalização, com base em apuração feita na contabilidade da empresa CPH, que houve distribuição milionária de lucros para os sócios no período objeto desta ação fiscal.

A conclusão do Fisco foi no sentido de que restou evidente que o contrato de gestão em questão foi a forma encontrada pelo Hospital São Mateus para burlar a legislação supracitada que impede que uma empresa beneficente de assistência social distribua qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título e que seus sócios percebam remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma, ou título, em razão de competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

Dessa forma, a Fiscalização considerou os pagamentos efetuados pela CPH aos sócios Sr. Paulo Henrique e Sra. Caly como retirada de Pró-labore, para fins de cobrança da devida contribuição previdenciária.

Os Recorrentes alegam que não se há falar na existência de conluio, com envolvimento dos sócios e beneficiários, Paulo Henrique Badinhani Mota, tão somente em razão da condição deste de Presidente do Hospital impugnante e sócio da CPH Participações, assim como de Caly Aparecida Salgado Mota, sócia da CPH Participações e que exerceu função diretiva no hospital impugnante, sob mera alegação e presunção infundadas de que teriam auferido remuneração indireta por intermédio da empresa CPH PARTICIPAÇÕES, e assinado Termo de Gestão como seus representantes, dado o flagrante mero exercício de presunção ilegal e injusto por parte da administração, desprovido da indispensável comprovação.

Aduz, ainda, que não há o mínimo indicio de prova de que teriam ocorrido tais fatos reputados ilícitos pela Fiscalização, não havendo qualquer prova da alegação de que os pagamentos feitos pela CPH aos sócios Paulo Henrique e Caly tenham origem ilícita ou de que advenham em razão de competências, funções ou atividades atribuídas nos respectivos atos constitutivos dos Recorrentes, tampouco de que se enquadrem na espécie de retirada de *pro labore*.

Entendo que não cabe razão aos Recorrentes.

A Fiscalização logrou comprovar a existência de uma simulação, mediante a utilização de uma interposta pessoa jurídica (CPH Participações), a qual prestou serviços exclusivamente ao Contribuinte fiscalizado, não possuía empregados e não emitiu nota fiscal referente aos serviços prestados. Verifica-se que o Termo de Gestão pactuado entre as empresas foram todos assinados pelo sócio Sr. Paulo Henrique Badanhini Mota (representando o Hospital São Mateus) e pela sócia Sra. Caly Aparecida Salgado Mota (representando a CPH). Portanto, agiu certo a autoridade fiscal em desconstituir a relação simulada e em atribuir aos sócios os recebimentos de *pro labore*.

Consta do Anexo 11 do Relatório Fiscal (arquivo não paginável à fl. 50) os valores milionários de lucros distribuídos para os sócios da CPH no período do procedimento fiscal. Na sua DIRPF/2015, consta o recebimento de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) pelo sr. Paulo Henrique Badinhani Mota, relativo a lucros e dividendos recebidos da empresa CPH Participações. Do mesmo modo, consta o recebimento de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) pela sra. Caly Aparecida Salgado Mota, em sua DIRP/2015, relativo a lucros e dividendos recebidos da empresa CPH Participações.

Ao se deparar com a ocorrência de simulação, a autoridade fiscal tem o dever de aplicar a legislação sobre os fatos efetivamente ocorridos, desconsiderando aqueles fatos constituídos apenas formalmente, sem nenhuma consonância com a realidade.

Esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento deve verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável. O objetivo é a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Diante de tais dispositivos do Código Tributário Nacional, resta evidente a possibilidade de a autoridade fiscal desconsiderar o ato simulado e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos. Cabe ressaltar que tal atitude impõe-se como um dever à autoridade fiscal e nada mais é do que uma decorrência do princípio da verdade material.

Registre-se que não se trata de aplicação da norma antielisão incluída no artigo 116 do CTN pela Lei Complementar nº 104/2001, mas sim da aplicação de regras que já existiam há bastante tempo em nosso ordenamento jurídico, constituindo a própria essência da atividade de fiscalização.

Também não há que se falar em necessidade de prévia declaração judicial para tributação do fato efetivamente ocorrido em detrimento do fato simulado. O parágrafo único do

artigo 168 do Código Civil estabelece apenas que o juiz deve pronunciar a nulidade de ofício, independentemente de alegação pelas partes, mas isso não implica uma cláusula de reserva de jurisdição, nem significa que o ato simulado deva ser considerado válido até o pronunciamento judicial. O art. 167 do Código Civil é claro ao estabelecer que o negócio jurídico simulado é nulo de pleno direito, portanto, incapaz de surtir efeitos jurídicos.

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

Deve ser ressaltado também que as disposições do Código Civil disciplinam os efeitos dos atos jurídicos apenas no âmbito das relações entre os particulares. Quanto à relação tributária, que se dá entre o Estado e o indivíduo, são aplicadas as regras e os efeitos específicos do Código Tributário Nacional.

Transcrevo a lição de Alberto Xavier sobre o tema:

A verdade, porém, é que o interesse pragmático do Fisco não vai ao ponto de exigir a declaração de invalidade do ato simulado, vez que tal invalidade respeita apenas às relações entre privados, que podem ter interesse ou não na arguição da nulidade ou até ter interesses divergentes, como sucede com os terceiros de boa-fé interessados na validade do ato simulado que, em nome da proteção da aparência jurídica, têm interesse na preservação dos seus efeitos: pense-se nos credores ou sub-adquirentes do simulado adquirente.

O interesse do Fisco contenta-se com a ineficácia relativa de tais atos, ineficácia esta que se traduz na insuscetibilidade de os atos em causa lhe causarem prejuízo, atingindo a sua esfera jurídica, independentemente de tais atos serem considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre simuladores e terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. (Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva, São Paulo: Dialética, 2001, p. 69)

Na simulação, ocorrem operações forçadas, artificiosas, que usam a estrutura formal de contratos e outros institutos jurídicos desprovidos de qualquer substância jurídica real, com o intuito de as partes se beneficiarem de uma tributação mais favorável.

A autoridade fiscal deve, portanto, desconsiderar os atos jurídicos praticados com simulação (sob aparente licitude) e aplicar as normas tributárias aos negócios efetivamente praticados pelas partes, não podendo ficar restrita aos princípios do direito privado quanto aos efeitos tributários dos atos e fatos jurídicos.

Sobre os requisitos da imunidade, assim dispõe a legislação:

CF/88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei**;

(destaquei)

CTN:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - **não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título**; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - **aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais**;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

(destaquei)

Desse modo, restou evidente que o Contribuinte descumpriu os requisitos constantes do artigo 14 do Código Tributário Nacional – CTN, distribuindo, de forma simulada, parcela de suas rendas aos seus sócios, não possuindo direito à imunidade das Contribuições Previdenciárias.

Contribuintes individuais:

Aduzem os Recorrentes que o simples fato da prestação de serviço por outra pessoa física não significa que este seja contribuinte individual ou obrigatório do INSS, pois o mesmo pode já contribuir sobre o teto máximo, sendo assim, incabível a retenção de qualquer valor sobre os proventos pagos.

Não possuem razão os Recorrentes, porquanto não lograram comprovar as suas alegações, tendo se limitado a afirmações de forma genérica. Deveriam eles ter apresentado especificadamente, competência por competência, os contribuintes individuais que contribuíram pelo teto, por meio de documentos hábeis e idôneos.

É ônus do Recorrente demonstrar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, conforme dispõem o art. 16 do Decreto 70.235/76 e o art. 273 do Código de Processo Civil (CPC):

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(destaquei)

Assim, não tendo os Recorrentes logrado comprovar os valores dos contribuintes individuais que ultrapassaram o teto de contribuição, deve ser mantida a autuação.

Despesas de UTI:

Asseveram os Recorrentes que os valores pagos e contabilizados como despesas de UTI referem-se a pagamentos efetuados a empresa terceirizada, contratada pelo hospital, e esta empresa administrava a UTI do hospital, conforme documentos que foram juntados à época do procedimento fiscal.

Conforme Relatório Fiscal (fl. 40), o Contribuinte fora intimado a apresentar os comprovantes que deram suporte aos lançamentos extraídos da contabilidade que registram pagamentos, em todo o período objeto desta ação fiscal, de remunerações a contribuintes individuais: Conta “4.2.1.5.01.0006 – Serviços de Terceiros” e Conta “4.2.1.0.01.0058 – Despesas Com UTI”.

Afirma o autuante que, em relação à Conta “4.2.1.0.01.0058 – Despesas Com UTI”, constatou-se a existência de pagamentos a médicos por intermédio de Pessoa Jurídica e pagamentos a Contribuintes Individuais prestadores de serviços médicos.

Como os pagamentos efetuados exclusivamente aos segurados contribuintes individuais, lançados na contabilidade da empresa, não foram declarados em GFIP nem informados nas folhas de pagamento, foi elaborada pela Fiscalização uma planilha para fins de cobrança.

Aqui, mais uma vez, os Recorrentes limitam-se a fazer alegações desacompanhadas de provas. Deveriam eles ter apresentado especificadamente, competência por competência, quais valores foram apontados pela Fiscalização como pagamentos a contribuintes individuais que, na sua interpretação, seriam valores pagos a pessoas jurídicas.

Desse modo, que deve ser mantido o lançamento fiscal que teve como base a própria contabilidade da empresa.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – MULTAS CLF-30 e CFL-34

Verifica-se que os Recorrentes não se insurgiram contra os lançamentos fiscais referentes à multas por descumprimento de obrigações acessórias (CFL-30 e CFL-34) em sua

Impugnação e, em consequência, não houve manifestação da decisão da DRJ sobre a matéria. Também não houve menção a essa matéria no Recurso Voluntário.

Desse modo, trata-se de matéria não impugnada, a qual não faz parte do litígio, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal: *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).*

MULTA QUALIFICADA (150%)

Os Recorrentes insurgem-se contra a multa aplicada de 150%, sob a alegação de que não há o mínimo indício de prova de que teriam ocorrido tais fatos reputados ilícitos pela Fiscalização, menos ainda se há falar em enquadramento dos Recorrentes nos alegados crimes de sonegação, fraude e conluio.

Sustentam que não há qualquer prova da alegação de que os pagamentos feitos pela CPH aos sócios Paulo Henrique e Caly, tenham origem ilícita ou de que advenham em razão de competências, funções ou atividades atribuídas nos respectivos atos constitutivos da empresa.

Observa-se que a qualificação da multa ocorreu em decorrência da constatação pela Fiscalização de que houve dolo e má-fé por parte dos reais beneficiários e das pessoas interpostas, além da ocorrência de interposição fraudulenta e conluio.

Os fatos descritos no Relatório Fiscal evidenciam que ocorreu uma simulação por parte dos dirigentes da empresa fiscalizada, em conluio, para utilizar uma interposta pessoa jurídica (CPH PARTICIPAÇÕES), mediante um Termo de Gestão, no qual a CPH ficava responsável pela gestão do Hospital São Mateus, em troca de uma taxa de locação dos serviços equivalente a 15% sobre o valor da Receita Bruta do hospital, com a finalidade de distribuição dissimulada de lucros, em manifesta afronta à legislação previdenciária.

Foi constatado que a CPH prestou serviços exclusivamente ao Hospital São Mateus; que não possuía empregados; e que não emitiu Nota Fiscal referente aos serviços prestados ao HSM. Ademais, o referido Termo de Gestão 01/2013, assim como os Relatórios de Prestação de Contas referentes a ele, foram todos assinados pelo sócio Sr. Paulo Henrique Badanhini Mota (representando o Hospital São Mateus) e pela sócia Sra. Caly Aparecida Salgado Mota (representando a CPH).

Pelas razões expostas exaustivamente neste voto, verifica-se que a conduta do sujeito passivo se enquadra nas hipóteses previstas na Lei nº 4.502, de 1964, atraindo a aplicação da multa com seu percentual duplicado, na forma da legislação vigente:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II – [...]

§ 1º **O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Lei nº 4.502, de 1964

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Como se pode observar, dentre as hipóteses capituladas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, revela-se, em comum, a figura jurídica do dolo. Assim, para que se possa aplicar multa qualificada, tem que estar presente a intenção dolosa do agente.

No presente caso, restou demonstrado que o Contribuinte, por meio de seus administradores, agiu dolosamente, visando impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, bem como modificar suas características essenciais de modo a reduzir as contribuições sociais previdenciárias devidas.

Portanto, estando caracterizado o intuito doloso e, sendo esse o fundamento para a aplicação da multa qualificada, consoante previsto nos dispositivos acima transcritos, conclui-se que a prática adotada pelo sujeito passivo enseja a qualificação da multa de ofício.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689/2023, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

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

[...]

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

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

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Foram responsabilizados de forma solidária pelo crédito tributário a empresa CPH Participações e os sócios do Hospital São Mateus e da CPH, Sr. Paulo Henrique Badinhani Mota e Sra. Caly Aparecida Salgado Mota, por terem atuado em conluio, com a finalidade de promover uma distribuição dissimulada de lucros, mediante um Termo de Gestão, no qual a CPH ficava responsável pela gestão do Hospital São Mateus, em troca de uma taxa de locação dos serviços equivalente a 15% sobre o valor da Receita Bruta do hospital, conforme exaustivamente relatado pela Fiscalização e constatado no presente voto.

Os Recorrentes defendem que não há qualquer indício de prova de conluio, cujas capitulações legais feitas pela Fiscalização não autorizam a sua responsabilização tributária, diante da inexistência de amparo fático e jurídico.

Afirmam que a conclusão errônea da Fiscalização e da decisão recorrida é obra da sua mera e leviana presunção de que a empresa CPH teria sido criada com o mero objetivo de remunerar os Recorrentes Paulo Henrique e Caly Aparecida.

Sem razão os Recorrentes.

Consoante já exposto neste voto, não resta dúvida de que ocorreu uma simulação por parte dos dirigentes da empresa fiscalizada, em conluio, para utilizar uma interposta pessoa jurídica (CPH PARTICIPAÇÕES), com a finalidade de distribuição dissimulada de lucros, contrariando a legislação previdenciária.

O CTN – Código Tributário Nacional estabelece:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

[...]

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim, a autoridade fiscal, de forma acertada, arrolou como responsáveis solidários os sócios, Sr. Paulo Henrique Badinhani Mota e Sra. Caly Aparecida Salgado Mota, assim com a empresa CPH Participações, com fundamento nos arts. 124, I e II, 135, III, todos do CTN, c/c art. 73 da Lei nº 4.502/64, em virtude do conluio.

ENDEREÇO DAS INTIMAÇÕES

Requerem os Recorrentes que as publicações e intimações das decisões do presente processo sejam feitas e endereçadas diretamente a eles, no endereço constante do preâmbulo, SRES Q. 02, AE A1, Cruzeiro Velho, Brasília-DF.

As intimações das decisões devem obedecer ao rito estabelecido na legislação que rege o processo administrativo fiscal:

Decreto nº 70.235/72

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Destarte, não há como acolher a pretensão dos Recorrentes.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial aos Recursos Voluntários, para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

