



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.721114/2020-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.650 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DEFESA ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A defesa apresentada tempestivamente no âmbito do contencioso administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

DIREITO À AMPLA DEFESA. INCIDÊNCIA. FASE LITIGIOSA.

O direito à ampla defesa nos processos de exigência de crédito tributário incide somente na fase litigiosa do processo, que se inicia com a apresentação tempestiva da impugnação pelos interessados.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO INTERNO DE GERENCIAMENTO.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização, de inexistindo nulidade do auto de infração no caso que eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência.

AUDITOR-FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. JURISDIÇÃO.

A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal, inclusive sendo válido o procedimento de fiscalização mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

AUDITORES-FISCAIS. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPETÊNCIA.

Os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil têm competência para reconhecer vínculo empregatício para fins de fiscalização e lançamento de contribuições sociais previdenciárias.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros), contrata empregados na condição simulada de “cooperados”, correta a caracterização dos trabalhadores como segurados empregados para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA CONTIDA. APLICAÇÃO IMEDIATA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, constitui-se em norma de eficácia contida, tendo total eficácia por si só, podendo ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

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.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. POSSIBILIDADE.

Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, ainda mais quando decorre de compartilhamento autorizado pelo Poder Judiciário, inexistindo nulidade no uso de prova emprestada quando é oportunizado aos interessados a possibilidade de se manifestar sobre todos os elementos trazidos aos autos.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES PREVISTAS EM LEI.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a autoridade fiscal pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

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 TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

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.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, podendo ser exigidas de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA ostenta caráter de universalidade, podendo ser exigida também do empregador urbano.

FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

O Salário-Educação é devido pelas empresas e pelas entidades a elas equiparadas, com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados.

PRESTADORAS DE SERVIÇOS. SESC. SENAC. INCIDÊNCIA.

As prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente, estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos, à luz do conceito moderno de empresa, estando, portanto, sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 deverá ser duplicado

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. LEGITIMIDADE.

Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos e/ou apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os artigos 11 a 13 da Lei nº 8.218 de 1991.

ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO OU INCORREÇÃO. INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital relativos aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. DEIXAR DE ARRECADAR, MEDIANTE DESCONTO. INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar a contribuição dos segurados empregados que lhe prestem serviços, mediante desconto de suas remunerações.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA. LEGITIMIDADE.

É legítima a atribuição de responsabilidade solidária por multa de ofício qualificada e agravada, posto que a pessoa física que se enquadra no disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responde

solidariamente pela obrigação principal, que abrange não apenas o pagamento do tributo, mas também das penalidades pecuniárias.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PROVA PERICIAL. LIMITES. OBJETIVOS. CRITÉRIOS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de perícia, quando entendê-la necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, desconsiderando o pedido formulado quando deixe de atender aos requisitos legais.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INCOMPETÊNCIA.

Os órgãos julgadores de primeira instância do processo administrativo fiscal federal (Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) são incompetentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários interpostos e, no mérito, negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Barros de Moura (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino. Ausente, justificadamente, o conselheiro João Ricardo Fahrion Nuske.

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 6ª Turma da DRJ09, consubstanciada no Acórdão nº 109-004.020 (p. 5.723), que julgou improcedente as impugnações apresentadas pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata o presente processo de impugnação aos Autos de Infração abaixo descritos, lavrados contra a COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO:

a) Auto de Infração (fls. 2 a 13), relativo às contribuições previdenciárias, parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho –

GILRAT (2%), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, totalizando o valor de R\$ 20.793.634,00 (vinte milhões, setecentos e noventa e três mil, seiscentos e trinta e quatro reais) na data da lavratura;

b) Auto de Infração (fls. 15 a 22), referente a contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, totalizando o valor de R\$ 150.727,47 (cento e cinquenta mil, setecentos e vinte e sete reais e quarenta e sete centavos) na data da lavratura;

c) Auto de Infração (fls. 25 a 134), com exigência de contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (INCRA, SEBRAE, SESC, SENAC e SALÁRIO-EDUCAÇÃO), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados, no período de janeiro de 2016 a março de 2016, no valor total de R\$ 5.634.653,81 (cinco milhões, seiscentos e trinta e quatro mil, seiscentos e cinquenta e três reais e oitenta e um centavos) na data da lavratura.

2. O enquadramento legal das infrações consta dos respectivos Autos de Infração, fls. 7, 8, 20, 30 e 32. O detalhamento da descrição dos fatos relacionados às infrações e os valores apurados pela fiscalização constam no Termo de Verificação Fiscal, fls. 64 a 176, no Demonstrativo de Apuração, fls. 9 a 11, 21, 33 a 36, e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, fls. 12, 13, 22, 23, 37 a 39.

3. O Relatório Fiscal, fls. 64 a 176, esclarece que:

OPERAÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO E COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES

3.1. Por meio “de decisão interlocutória proferida em 27/09/2018, em atendimento a requerimento dos Promotores de Justiça integrantes do Grupo de Atuação Especial de Combate às Organizações Criminosas e Investigações Criminais do Ministério Público do Estado da Bahia (GAECODJ MPE/BA), foi deferida autorização para o compartilhamento de informações, dados e informações sigilosas produzidas a partir das autorizações judiciais deferidas nos autos nº 0323948- 84.2017.8.05.0001”.

3.2. “A COOFSAUDE é o centro da investigação coordenada pelo GAECO MPE/BA, ação originada em trabalho da Controladoria Geral da União (CGU), que apresentou elementos suficientes para indicar a prática de fraude em licitações, insuficiência de prestação de serviços em relação àquilo contratado, superfaturamento, e fundadas suspeitas de desvio de recursos”.

3.3. “Em decorrência das investigações no curso da denominada operação ‘Pityocampa’, anteriormente denominada ‘Ebola’, realizada em parceria com o GAECO MPE/BA, a CGU, Polícia Rodoviária Federal (PRF) e Receita Federal do Brasil (RFB), foram cumpridos 23 Mandados de Busca e Apreensão (MBA) nos endereços dos principais investigados e empresas relacionadas, além de 10 mandados de prisão temporária”.

3.4. “Segundo relatado pelo Promotores, o município de Feira de Santana (e possivelmente outros) realizava fraudes e irregularidades no procedimento licitatório, que era vencido pela COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO, CNPJ 07.747.357/0001-87. A COOFSAUDE, que segundo seu estatuto social é uma sociedade de natureza civil sem fins lucrativos, utilizava de artifícios como superfaturamento e fraude em escalas de trabalho para receber muito mais recursos do que pagava a seus cooperados. Esse excedente de recursos era distribuído aos beneficiários do esquema disfarçados sob a forma de supostos gastos da cooperativa”.

3.5. “A COOFSAUDE configura-se apenas formalmente como uma cooperativa. Na prática, funcionava como empresa de intermediação de mão de obra, controlada por ‘empresários’, que, em tese, faziam parte de uma organização criminosa, que dividem entre si, indevidamente, o lucro, mediante mecanismo de lavagem de dinheiro. Além de fraudarem as relações de emprego, já que ditos cooperados são, em verdade,

empregados sem direitos trabalhistas, a referida entidade obteria vantagens ao disputar licitações com empresas regulares”.

3.6. “Através de sucessivas intimações, foram exigidos à COOFSAUDE relatórios de gestão, pareceres do Conselho Fiscal e da Auditoria Independente, assim como indicação de atas de Assembleia registrando a apreciação destes atos correspondentes aos anos de 2015 e 2016. A COOFSAUDE deixou de atender ao exigido”.

3.7. “Em 04/05/2019, Pedro Lima, Presidente do Conselho Fiscal, atendendo a intimação, compareceu à RFB, acompanhado de advogado e prestou esclarecimentos registrados em Termo de Declaração 01, Termos e Respostas em cópia no Anexo 33.2”.

3.8. “Fato relevante é a afirmação de que desconhecia o fato de que seria o Presidente do Conselho Fiscal da COOFSAUDE desde 06/11/2014 e que só teria tomado conhecimento de tal fato após a divulgação, através da imprensa, relativas às prisões e busca e apreensão na COOFSAUDE e pessoas físicas e jurídicas relacionadas, ocasião que teria buscado em sites de busca na internet e encontrou o registro, evidenciando a sua utilização como interposta pessoa”.

3.9. “No curso do Procedimento Fiscal ocorreu a paralisação das atividades da Coofsaúde na sua sede, tendo sido constatado em diligência, pelos Auditores que subscrevem este termo, que as portas encontram-se fechadas, indicando paralisação total. Por este motivo as intimações passaram a ser enviadas por via postal, porém foram devolvidas. Por este motivo e com base na legislação que rege a matéria, a Coofsaude foi declarada INAPTA pelo Ato Declaratório Executivo ADE DRF/SDR nº 006208653, de 30/07/2019, PAF nº 10530.728540/2019-35”.

3.10. “Ao longo das atividades de auditoria desenvolvidas na COOFSAUDE, foram identificados e apurados fatos que indicam a atuação irregular da COOFSAUDE, que evidenciam a sua atuação de fato como uma empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra (intermediadora de mão de obra) e não como Cooperativa. Juntamente com o vasto conjunto probatório obtido no curso da presente Auditoria, fartamente descrito no presente Termo, corroboram com esta conclusão elementos colacionados a partir da Ação Civil Pública (ACP) do Ministério Público do Trabalho 001776.2015.05.000-2 (cópia no Anexo 08), cuja origem foi o Inquérito Civil nº 000066.2009.05.006/3, em face da COOFSAUDE, do Relatório Fiscal da Auditoria do Trabalho (cópia no anexo 08.1), em face da COOFSAUDE, assim como, também, de dezenas de decisões em ações trabalhistas movidas por empregados contratados sob o falso manto do cooperativismo, cópias no Anexo 09”.

AÇÃO CIVIL PÚBLICA DO MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO

3.11. “A Ação Civil Pública acima mencionada, cuja sentença, proferida em 06/02/2019 reconhece a prática de terceirização ilícita praticada pela COOFSAUDE, cuja origem foi o Inquérito Civil nº 000066.2009.05.006/3, em face da COOFSAUDE, cuja a íntegra da inicial está contida no anexo 08, descreve com riqueza de detalhe, e diversos depoimentos de testemunhas que relataram as características das suas contratações, assim como as relações com a COOFSAUDE”.

3.12. “Conforme pode ser constatado da análise dos fatos apurados e relatados pelo Ministério Público do Trabalho na referida ACP, a COOFSAUDE infringiu ao disposto no artigo 4º, incisos I, X e XI da Lei nº 5.764, de 1971, c/c artigo 3º, incisos I, II, IV, V, VI, VIII, IX e XI, portanto, jamais poderia usufruir do regime especial de tributação destinados às cooperativas regulares”.

DA AUDITORIA FISCAL DO TRABALHO

3.13. “A COOFSAUDE foi objeto de Auditoria realizada por Auditores-Fiscais do Trabalho, que resultou em autuação por infrações cometidas. O Relatório Fiscal conclusivo da referida auditoria foi enviado à RFB com o objetivo de subsidiar o presente procedimento fiscal (anexo 08.1). Em resumo os Auditores- Fiscais do Trabalho constataram que a COOFSAUDE atua como uma verdadeira empresa intermediadora de mão de obra”.

DAS DECISÕES DA JUSTIÇA DO TRABALHO

3.14. “A COOFSAUDE foi intimada através do Termo de Início a apresentar relação de decisões na esfera da Justiça do Trabalho. Apresentou resposta em 15/01/2019 contendo planilhas relativas a centenas destas ações. Merece destaque o enorme percentual de acordos trabalhistas, através dos quais a Direção da COOFSAUDE reconhece os direitos trabalhistas negados aos trabalhadores reclamantes. No anexo 09.1, cópias das planilhas apresentadas”.

3.15. “Às mesmas conclusões chegaram magistrados trabalhistas no âmbito das dezenas de reclamações trabalhistas analisadas. Da leitura destas (extratos de decisões em cópia no anexo 09), restou constatado que, de acordo com o depoimento de associados, não ocorreu a adesão voluntária para acesso aos quadros da suposta cooperativa. Segundo inúmeros depoimentos, o que ocorreu foi a obrigatoriedade da adesão à COOFSAUDE de empregados vinculados a diversas Prefeituras Municipais do Estado da Bahia. Nestes municípios, a COOFSAUDE foi contratada para suprir diversos serviços que eram prestados por estes empregados diretamente aos órgãos públicos, tendo os empregados sido obrigados a se vincular à cooperativa, já que esta seria a única opção para a continuidade das suas atividades laborais naquele município. Portanto a ausência da adesão voluntária contraria o disposto no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 5.764, de 1971, c/c artigo 3º, inciso I, da Lei nº 12.690/2012”.

COOPERATIVA IRREGULAR CONFORME ANÁLISE DA CGU

3.16. “Não obstante o vasto conjunto probatório, já registrado, ser suficiente para caracterizar a atuação irregular da COOFSAUDE, não podemos deixar de relatar os fatos apurados na fiscalização da Controladoria Geral da União no município de Feira de Santana, que resultou na Nota Técnica nº 5097/2018 – NAE/CGU-REGIONAL/BA de 03 de outubro de 2018 (anexo 06), objeto de autorização judicial de compartilhamento, que relatou, após entrevistas com ‘cooperados’, [...]”.

DOS ELEMENTOS DE PROVA OBTIDOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL

3.17. “No curso da presente ação fiscal e das diligências realizadas foi possível confirmar o desvirtuamento da figura jurídica da cooperativa já evidenciados [...]. Além de atuar como mera intermediária para viabilizar a contratação de mão de obra subordinada pelos municípios contratantes, a COOFSAUDE não demonstrou cumprir os requisitos que a qualificassem como uma cooperativa de fato (proveito comum de seus cooperados, incluindo a destinação das sobras, adesão voluntária e livre, autonomia e independência dos profissionais, participação efetiva nas decisões e na gestão, participação no resultado econômico, não precarização do trabalho, busca da melhoria da renda, da qualificação, da situação socioeconômica e das condições gerais de trabalho de seus membros, entre outros critérios)”.

3.18. “Considerando as infrações aos dispositivos legais que disciplinam o funcionamento de uma cooperativa, concluímos que a COOFSAUDE funcionou, de fato, como uma empresa normal de prestação de serviços de cessão de mão de obra e, desta forma foi tratada para fins da apuração dos créditos tributários devidos, sendo submetida a toda legislação tributária que rege este tipo de empresa, deixando de gozar de qualquer regime tributário diferenciado aplicado às verdadeiras cooperativas”.

3.19. “[...] a COOFSAUDE firmava vínculos com evidentes características de relação de trabalho com os trabalhadores travestidos de cooperados. Vínculos estes reconhecidos como falsos tanto pela Justiça do Trabalho, através das centenas de decisões, como também pela própria COOFSAUDE quando, em grande parte destas reclamatórias, firma acordo reconhecendo direitos que seriam indevidos em relações cooperadas”.

3.20. “Através de sucessivas intimações, foram exigidos à COOFSAUDE relatórios de gestão, pareceres do Conselho Fiscal e da Auditoria Independente, assim como indicação de atas de Assembleia registrando a apreciação destes atos correspondentes aos anos de 2015 e 2016. A COOFSAUDE deixou de atender ao exigido, evidenciando,

portanto, que não havia qualquer participação dos seus trabalhadores, aos quais tentava mascarar como sendo cooperativados, na gestão ou no controle da gestão”.

3.21. “A COOFSAUDE, regularmente intimada, além de não demonstrar o cumprimento da exigência de quórum nas Assembleias, através de seus gestores, fraudou ata de reunião que indica eleição de membros para o Conselho Fiscal. Segundo declaração firmada em 04/05/2019 pelo Presidente do Conselho Fiscal, Pedro Lima, o qual, atendendo a intimação, compareceu à RFB, acompanhado de advogado e prestou esclarecimentos registrados em Termo de Declaração 01, Termos e Respostas em cópia no Anexo 33.2, através do qual declara expressamente que desconhecia o fato de que seria o Presidente do Conselho Fiscal da COOFSAUDE desde 06/11/2014 e que só teria tomado conhecimento de tal fato após a divulgação através da imprensa de informações relativas às prisões e busca e apreensão vinculadas à COOFSAUDE e pessoas físicas e jurídicas relacionadas, ocasião que teria buscado em sites de busca na internet e encontrou o registro. A convicção quanto à fraude foi reforçada pelo fato de a COOFSAUDE não ter apresentado qualquer documento firmado pelos representantes do Conselho Fiscal”.

3.22. “No entanto, da análise do Estatuto Social, Anexo 3, já se constata a natureza fraudulenta da COOFSAUDE. Chama a atenção a amplitude e a generalidade das atividades abrangidas. Com efeito, o capítulo II do Estatuto Social fixa os objetivos da COOFSAUDE, o qual estatui entre os inúmeros serviços técnicos, pesquisas, consultorias, treinamentos, serviços de atendimento em prontos socorros e unidades hospitalares, atividades de contabilidade, ‘atividades de administração e serviços combinados de escritório e apoio administrativos’, ‘limpeza de equipamentos hospitalares’, já demonstra que não há uma unidade de interesses dos associados, porquanto congrega os mais diversos grupos de profissionais, com o intuito de prestação de serviços aos contratantes”.

3.23. “Em relação aos fundos de reserva estabelecidos pelo Art 28 da Lei nº 5.764/71, foi exigida através do TIF-02 e subsequentes a apresentação de demonstrativo de aporte a cada um destes fundos e o atendimento aos requisitos legais, especificando eventuais fundos estabelecidos através de Assembleia Geral, indicando os atos de instituição. A COOFSAUDE não atendeu ao exigido”.

3.24. “Através do item 2 do TIF-02, anexo 01.1, foi exigida a comprovação do retorno das sobras líquidas do exercício de 2015 e 2016 ou ata de Assembleia Geral que tenha deliberado em contrário, nos termos do inciso VII do artigo 4º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, c/c artigo 11, parágrafo 1º, da Lei nº 12.690/2012. Tanto através da resposta ao TIF-02, quanto em relação aos Termos subsequentes, que reiteraram a exigência, a COOFSAUDE deixou de atender às intimações”.

3.25. “Mesmo não havendo atendimento às intimações com indicação da deliberação e destinação das sobras, no curso da presente ação, conforme exaustivamente demonstrado nos itens 8 e 9, a COOFSAUDE destinou milionários recursos financeiros a pessoas jurídicas e físicas relacionadas, sem que tenha conseguido evidenciar a efetiva prestação de serviços ou venda de produtos vinculados à transferência destes recursos, evidenciando o desvio de finalidade e de recursos oriundos dos cofres públicos”.

DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS A PESSOAS JURÍDICAS

3.26. “Com base na análise da contabilidade, identificamos expressivos e incompatíveis repasses de recursos registrados como tendo sido destinados a Pessoas Jurídicas, como demonstrado em seguida, sem que tenha sido possível demonstrar a efetiva prestação de serviços correspondentes, consequentemente, sem qualquer possibilidade de vinculação aos objetivos definidos estatutariamente”.

3.27. “Parte dos recursos transitou por contas de passivo com identificação dos destinatários, outra transitou em contas de ‘Despesas com Serviços Pessoa Jurídica’ ou ‘Despesas com Material de Consumo’, tendo como contrapartida contas Banco ou Caixa”.

3.28. “Merece destaque que, uma parte significativa das destinações de recursos objeto de análise no curso da presente fiscalização não transitaram contabilmente por contas ‘Banco’, tendo sido registradas transferências diretamente a partir da conta ‘Caixa’”.

3.29. “Causou estranheza os vultosos pagamentos realizados, entre 27 a 29/12/2016, a empresas do grupo de pessoas relacionadas à COOFSAUDE. Chama a atenção que, justamente, na época havia sido deferido o pedido do MPE/BA para quebra de sigilo bancário, sendo que uma das instituições bancárias demandadas foi o SICOOB, a qual, segundo investigações conduzidas pelo MPE/BA, fazia parte do esquema de desvios de recursos da COOFSAUDE, e, há indícios de que os dirigentes dos SICOOB teriam alertado aos dirigentes da COOFSAUDE sobre as medidas cautelares. O que chama atenção nestes pagamentos, é o fato de que todas as empresas beneficiadas vinculam-se aos dirigentes da COOFSAUDE e, os pagamentos mensais anteriores terem sido muito inferior ao pago em três dias, no apagar das luzes do ano de 2016. Somando-se a isto, a maioria dos pagamentos não transitou pela conta ‘Banco’ do Ativo e sim pela conta ‘Caixa’, caracterizando, com clareza solar, a fraude perpetrada pelo grupo que se beneficiou dos lucros/sobras da COOFSAUDE”.

DESTINAÇÃO DE RECURSOS – PESSOAS FÍSICAS

3.30. “Assim como ocorreu em relação às Pessoas Jurídicas cujas operações foram descritas no item 08 acima, também verificamos uma expressiva destinação de recursos a pessoas físicas sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE”.

3.31. “Com base nos demonstrativos contábeis da COOFSAUDE, identificamos que, vinculados a cada contrato, estão registrados os custos com os serviços prestados, classificados em ‘Dispendios de Cooperados’ e ‘Diárias’”.

3.32. “Comparamos os valores declarados em GFIP correspondentes à remuneração mensal dos supostos cooperados com aqueles efetivamente recebidos, com base nos extratos bancários obtidos através de RMF, apuramos diferenças mensais entre os valores efetivamente pagos aos supostos cooperados e aqueles declarados em GFIP. Foram geradas duas planilhas, contidas no TIF-05, a primeira delas, correspondentes às pessoas físicas destinatárias de recursos com registro de pagamento em GFIP, contida no Anexo 01 ao TIF-05, e a segunda, correspondente às Pessoas Físicas destinatárias de recursos que não constam em GFIP, contida no Anexo 02 ao TIF-05. A COOFSAUDE foi regularmente intimada do TIF-05 através da sua Presidente em 13/06/2019 e também através de edital, a justificar os pagamentos que não foram incluídos em GFIP. Tendo sido reiterada a exigência através de termos subsequentes, deixou de atender ao exigido, evidenciando a transferência de recursos sem demonstrar qualquer vinculação às atividades institucionais. Tais valores pagos a pessoas físicas e não declarados em GFIP, estão sendo objeto de lançamento de Contribuições Previdenciárias”.

DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS DECLARADAS EM GFIP CATEGORIA “17” E “24”

3.33. “Conforme exaustivamente relatado no item 6 acima, a COOFSAUDE, apesar de atuar, formalmente, como uma cooperativa, é, na realidade dos fatos apurados e robustamente provados, uma empresa de prestação de serviços diversos, intermediadora de mão de obra, com ênfase em atividades médicas, atuando em postos de saúde e hospital públicos com profissionais de diversas especializações de nível superior (médicos e enfermeiros), assim como de nível técnico (técnico em enfermagem, auxiliares, entre outros). Por este motivo a COOFSAUDE está sendo enquadrada como uma empresa de prestação de serviços médicos, com cessão de mão de obra. Por conseguinte, seus supostos cooperados estão sendo qualificados como segurados empregados, já que, da leitura das centenas de decisões nas reclamações trabalhistas contra a Coofsaude, algumas transcritas no item 6 acima, e contidas no anexo 09, reconhecem o vínculo empregatício dos supostos cooperados com a Coofsaude, além de concluir pela atuação irregular da mesma, qualificando-a como uma empresa de intermediação de mão de obra (cessão de mão de obra)”.

3.34. “As GFIP extraídas dos sistemas internos da RFB, oriundas das informações declaradas pelo contribuinte, indicam o Código de Recolhimento – ‘211 - Declaração para a Previdência Social de cooperativa de trabalho relativa aos contribuintes individuais cooperados que prestam serviços a tomadores’ e Categorias – ‘17 - Contribuinte individual – Cooperado que presta serviços a empresas contratantes da cooperativa de trabalho’ e ‘24 - Contribuinte individual – Cooperado que presta serviços a cooperativa de trabalho’. Com este enquadramento não há cobrança da contribuição previdenciária da empresa (empresa, RAT e Outras Entidades). Mas o enquadramento correto é: Código de Recolhimento – ‘115 - Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social’ e Categoria – ‘01 – Empregado’, gerando, portanto, a contribuição devida à previdência’.

3.35. “Cumpra ressaltar que, pelo exposto no parágrafo anterior, as bases de cálculo a serem consideradas para a apuração do valor devido à previdência serão aquelas declaradas pela COOFSAUDE nas GFIP mensais”.

DIVERGÊNCIA ENTRE AS BASES DECLARADAS EM GFIP E OS PAGAMENTOS EFETUADOS

3.36. “Conforme já relatado no item 4 acima, as instituições financeiras as quais a Coofsaude movimentou recursos, apresentaram toda a sua movimentação financeira. Com base no cotejamento entre os valores declarados em GFIP por empregado (CPF) e por competência, comparado com os valores pagos em banco para este mesmo empregado, na mesma competência, foram observados valores efetivamente pagos a maior do que o declarado. A Coofsaude foi intimada, através do item 1 do TIF 05, e intimações subsequentes, a justificar as divergências entre os valores, porém nada respondeu. Por este motivo, tais diferenças dos valores pagos aos empregados e não declarados (anexo 91), serão lançadas como base de cálculo para a apuração da contribuição previdenciária devida pela empresa, nos termos dos artigos 12, I e 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991”.

PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS NÃO DECLARADAS EM GFIP

3.37. “Conforme já relatado no item 4 acima, as instituições financeiras as quais a Coofsaude movimentou recursos, apresentaram toda a sua movimentação financeira. Com base no cotejamento entre os valores pagos e os valores declarados, foram identificados, ainda, conforme lançamentos bancários, pagamentos a pessoas físicas não declarados em GFIP (anexo 92), que qualificamos como pagamentos a contribuintes individuais, já que não há elementos que comprovem o vínculo empregatício, mas estes foram remunerados pela Coofsaude e se enquadram no artigo 12, V da Lei nº 8.212, de 1991. A Coofsaude foi intimada, através do item 2 do TIF 05, e intimações subsequentes, a justificar o pagamento a pessoas físicas, cujas remunerações não foram declaradas em GFIP, porém nada respondeu. Apesar de ter deixado de responder à intimação, foi realizado uma conciliação entre os pagamentos lançados no CPF 000.000.001-91, e verificou-se tratar de transferências entre contas de mesma titularidade da Coofsaude, por conseguinte, tais valores foram excluídos do lançamento”.

3.38. “Considerando que, até o encerramento deste procedimento fiscal, a Coofsaude não atendeu às referidas intimações, e conseqüentemente, não conseguiu comprovar de que não se trata de pagamentos a pessoas físicas, tais pagamentos foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias e foram lançados como remunerações pagas a contribuintes individuais, além dos valores que teriam de ter sido descontados dos segurados, que foram calculados e lançados, dos artigos 12, V, 21, I e 22, III da Lei nº 8.212, de 1991”.

DO ERRO NA DECLARAÇÃO DA ALIQUOTA RAT E DO FATOR – FAP

3.39. “Da análise das GFIP, Código de Recolhimento 115, em que foram declarados os trabalhadores Categoria - 01 – empregados, extraídas dos sistemas internos da RFB, oriundas das informações declaradas pelo contribuinte, restou evidente o indício de fraude nas informações mensais das alíquotas RAT e do fator FAP, contidas nas GFIP

transmitidas pelo contribuinte, com o objetivo de reduzir o valor devido para Previdência Social. Conforme pode ser comprovado no anexo 93 (espelho das GFIP), o contribuinte declarou, indevidamente, a alíquota RAT de 1%, enquanto que o correto teria sido RAT = 2%. Ocorre que, a COOFSAUDE declarou, indevidamente, em GFIP o CNAE – ‘8630-5-03 - Atividade médica ambulatorial restrita a consultas — RAT – 1%’, porém, da análise, por amostragem, dos contratos de prestação de serviços da Coofsaude com diversas prefeituras do Estado da Bahia, são observados serviços hospitalares, conforme anexo 94, portanto, em desacordo com o CNAE declarado. Por este motivo, consideramos como correto o CNAE – ‘8610-1/01 - Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências – RAT 2 %’. Declarou, corretamente, o fator FAP = 0,50”.

DO CÁLCULO DA MULTA APLICADA SOBRE OS TRIBUTOS DEVIDOS

3.40. A multa de ofício foi aplicada no percentual de 225%, segundo as autoridades lançadoras, devido a configuração da sonegação, da fraude e do conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 (qualificadora), e porque a Autuada, devidamente intimada, deixou de atender às exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal 04 e subsequentes. Dessa forma, a multa de ofício foi aplicada com fundamento no artigo 44, inciso I e §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

3.41. Tendo em vista que as autoridades fiscais entenderam que restou caracterizada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em relação aos senhores Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes, Salomão Abud do Valle, Lucas Moura Cerqueira e Murilo Pinheiro de Cerqueira, foi imputada responsabilidade solidária a eles pelos créditos lançados nos autos de infração lavrados contra a Coofsaude Cooperativa de Trabalho.

A DRJ julgou improcedente as impugnações apresentadas, nos termos do susodito Acórdão nº 109.004-020 (p. 5.723), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A impugnação apresentada tempestivamente no âmbito do contencioso administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. EFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

DIREITO À AMPLA DEFESA. INCIDÊNCIA. FASE LITIGIOSA.

O direito à ampla defesa nos processos de exigência de crédito tributário incide somente na fase litigiosa do processo, que se inicia com a apresentação tempestiva da impugnação pelos interessados.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO INTERNO DE GERENCIAMENTO.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização, de inexistindo nulidade do auto de infração no caso que eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência.

AUDITOR-FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. JURISDIÇÃO.

A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal, inclusive sendo válido o procedimento de fiscalização mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

AUDITORES-FISCAIS. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPETÊNCIA.

Os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil têm competência para reconhecer vínculo empregatício para fins de fiscalização e lançamento de contribuições sociais previdenciárias.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros), contrata empregados na condição simulada de “cooperados”, correta a caracterização dos trabalhadores como segurados empregados para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA CONTIDA. APLICAÇÃO IMEDIATA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, constitui-se em norma de eficácia contida, tendo total eficácia por si só, podendo ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

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.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o nus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. POSSIBILIDADE.

Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, ainda mais quando decorre de compartilhamento autorizado pelo Poder Judiciário, inexistindo nulidade no uso de prova emprestada quando é oportunizado aos interessados a possibilidade de se manifestar sobre todos os elementos trazidos aos autos.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES PREVISTAS EM LEI.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a autoridade fiscal pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, podendo ser exigidas de todas as empresas contribuintes do sistema Sesi, Senai, Sesc, Senac.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA ostenta caráter de universalidade, podendo ser exigida também do empregador urbano.

FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

O Salário-Educação é devido pelas empresas e pelas entidades a elas equiparadas, com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados.

PRESTADORAS DE SERVIÇOS. SESC. SENAC. INCIDÊNCIA.

As prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente, estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos, à luz do conceito moderno de empresa, estando, portanto, sujeitas às contribuições destinadas ao Sesc e Senac.

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 TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

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. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 deverá ser duplicado.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. LEGITIMIDADE.

Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos e/ou apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os artigos 11 a 13 da Lei nº 8.218 de 1991.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA. LEGITIMIDADE.

É legítima a atribuição de responsabilidade solidária por multa de ofício qualificada e agravada, posto que a pessoa física que se enquadra no disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responde solidariamente pela obrigação principal, que abrange não apenas o pagamento do tributo, mas também das penalidades pecuniárias.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PROVA PERICIAL. LIMITES. OBJETIVOS. CRITÉRIOS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de perícia, quando entendê-la necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, desconsiderando o pedido formulado quando deixe de atender aos requisitos legais.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. INCOMPETÊNCIA.

Os órgãos julgadores de primeira instância do processo administrativo fiscal federal (Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) são incompetentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, conforme termo de ciência pela publicação de edital eletrônico de p. 5.937, a Autuada COOFSAUDE Cooperativa de Trabalho não apresentou recurso voluntário.

Outrossim, tem-se que os responsáveis solidários Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes apresentaram os respectivos recursos voluntários, conforme abaixo indicado:

Recurso Voluntário do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes (p.p. 6.528 a 6.375)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Lavratura de auto de infração realizada com esboço em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Provas referentes a fatos anteriores ao fato gerador;
- Violação do domicílio fiscal do contribuinte com a lavratura de auto de infração por auditores lotados em Salvador/BA;

- Nulidade do ato administrativo de intimação por violação do direito a intimidade e sigilo do contribuinte;
- Impossibilidade de apresentação dos documentos a RFB em razão da prisão do contribuinte;
- Valor probante das notas fiscais e de recibos quanto aos serviços realizados pelo contribuinte para fins de verificação de outros serviços prestados;
- Impossibilidade de incidência da solidariedade tributária em razão de prestação de serviços a Cooperativa e lavratura de auto de infração nº10530-728.422/2017-65;
- Impossibilidade de imputação da solidariedade passiva ao recorrente por não integrar o corpo diretivo;
- Ausência de conduta criminosa do contribuinte recorrente; e
- Caráter confiscatório da multa de 225%.

Recurso Voluntário do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes (p.p. 5.942 a

6.253)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Nulidade da decisão de primeira instância por ofensa ao contraditório, à ampla defesa e ao direito à prova por indeferir o pedido de realização de diligência;
- Improcedência do lançamento fiscal, vez que baseado em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Nulidade do lançamento fiscal por vício formal em razão: (i) da falta do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e (ii) por se tratar de fiscalização e lançamento de tributo não compreendido no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF);
- Violação ao devido processo legal e ao contraditório ao se desconsiderar a natureza de sociedade cooperativa da COOFSÁUDE;
- Aplicação da teoria dos motivos determinantes como condicionante de validade de todos os aspectos do ato administrativo-tributário de lançamento;
- Ausência de suporte fático-probatório para justificar a imputação de sujeição passiva indireta para o ora Recorrente;
- Não configuração dos pressupostos legais da responsabilidade tributária no caso concreto;
- Ausência de delimitação específica da conduta a caracterizar a sujeição passiva indireta do ora Recorrente na qualidade de responsável por infração;
- Improcedência do arbitramento realizado pela Fiscalização;

- Correção dos códigos de recolhimento e as categorias apontadas em GFIP's estão corretas;
- Erro na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que: (i) considerou parcelas indenizatórias, (ii) desconsiderou recolhimentos por conta de acordos e condenações em processos trabalhistas, (iii) não considerou nenhum outro valor recolhido a título de contribuição previdenciária e (iv) considerou como base de cálculo pagamentos ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016, sendo certo que a presente autuação se refere apenas ao ano de 2015;
- Inexistência de divergência entre as bases de cálculo declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados;
- Inexistência de pagamentos a pessoas físicas não declarados em GFIP;
- Ausência de erro na declaração da alíquota RAT/SAT e do Fator FAP;
- Descabimento da sanção por descumprimento de obrigação acessória (art. 11, §§ 3º e 4º da Lei 8.218/91);
- Ausência de infração consistente em deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições a cargo dos contribuintes individuais;
- Impossibilidade de exigência das contribuições para o FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE;
- Necessidade de exclusão da multa por infração;
- Ausência de dolo, fraude ou conluio e, por conseguinte, impossibilidade da duplicação da multa de 75%;
- Improcedência do aumento, na ordem de metade, da sanção pecuniária prevista no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96;
- O ora Recorrente, durante todo o período da ação fiscal, estava em cumprimento de prisão preventiva domiciliar, de modo que estava impossibilitado de manter contato com terceiros, como, também, de deixar sua residência a fim de buscar documentos porventura solicitados pela fiscalização, ou prestar-lhe esclarecimentos, não havendo qualquer fundamento em lhe imputar a responsabilidade pelo aumento da sanção pecuniária previsto no §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/9620;
- Impossibilidade de o Recorrente responder pelo agravamento da multa aplicada §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96, em razão do caráter pessoal da responsabilidade por infrações;
- Caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional da aplicação de sanção de 225%.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 18 do Acórdão n.º 2402-012.650 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.721114/2020-12

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior – Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, ser conhecidos.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir créditos tributários constituídos nos seguintes autos de infração:

a) Auto de Infração (fls. 2 a 13), relativo às contribuições previdenciárias, parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (2%), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2016 a março de 2016;

b) Auto de Infração (fls. 15 a 22), referente a contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2016 a março de 2016;

c) Auto de Infração (fls. 25 a 134), com exigência de contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (INCRA, SEBRAE, SESC, SENAC e SALÁRIO-EDUCAÇÃO), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados, no período de janeiro de 2016 a março de 2016.

Conforme igualmente exposto linhas acima, devidamente cientificada da decisão de primeira instância, conforme termo de ciência pela publicação de edital eletrônico de p. 5.937, a Autuada COOFSAUDE Cooperativa de Trabalho não apresentou recurso voluntário.

Outrossim, os responsáveis solidários Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes apresentaram os respectivos recursos voluntários, alegando, em síntese, que:

Recurso Voluntário do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes (p.p. 6.258 a 6.375)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Lavratura de auto de infração realizada com espeque em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Provas referentes a fatos anteriores ao fato gerador;
- Violação do domicílio fiscal do contribuinte com a lavratura de auto de infração por auditores lotados em Salvador/BA;
- Nulidade do ato administrativo de intimação por violação do direito a intimidade e sigilo do contribuinte;
- Impossibilidade de apresentação dos documentos a RFB em razão da prisão do contribuinte;

- Valor probante das notas fiscais e de recibos quanto aos serviços realizados pelo contribuinte para fins de verificação de outros serviços prestados;
- Impossibilidade de incidência da solidariedade tributária em razão de prestação de serviços a Cooperativa e lavratura de auto de infração nº10530-728.422/2017-65;
- Impossibilidade de imputação da solidariedade passiva ao recorrente por não integrar o corpo diretivo;
- Ausência de conduta criminosa do contribuinte recorrente; e
- Caráter confiscatório da multa de 225%.

Recurso Voluntário do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes (p.p. 5.942 a 6.253)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Nulidade da decisão de primeira instância por ofensa ao contraditório, à ampla defesa e ao direito à prova por indeferir o pedido de realização de diligência;
- Improcedência do lançamento fiscal, vez que baseado em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Nulidade do lançamento fiscal por vício formal em razão: (i) da falta do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e (ii) por se tratar de fiscalização e lançamento de tributo não compreendido no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF);
- Violação ao devido processo legal e ao contraditório ao se desconsiderar a natureza de sociedade cooperativa da COOFSAUDE;
- Aplicação da teoria dos motivos determinantes como condicionante de validade de todos os aspectos do ato administrativo-tributário de lançamento;
- Ausência de suporte fático-probatório para justificar a imputação de sujeição passiva indireta para o ora Recorrente;
- Não configuração dos pressupostos legais da responsabilidade tributária no caso concreto;
- Ausência de delimitação específica da conduta a caracterizar a sujeição passiva indireta do ora Recorrente na qualidade de responsável por infração;
- Improcedência do arbitramento realizado pela Fiscalização;
- Correção dos códigos de recolhimento e as categorias apontadas em GFIP's estão corretas;
- Erro na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que: (i) considerou parcelas indenizatórias, (ii) desconsiderou recolhimentos por conta de acordos e condenações em processos trabalhistas, (iii) não considerou nenhum outro valor recolhido a título de contribuição previdenciária e (iv) considerou como base de cálculo pagamentos ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016, sendo certo que a presente autuação se refere apenas ao ano de 2015;

- Inexistência de divergência entre as bases de cálculo declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados;
- Inexistência de pagamentos a pessoas físicas não declarados em GFIP;
- Ausência de erro na declaração da alíquota RAT/SAT e do Fator FAP;
- Descabimento da sanção por descumprimento de obrigação acessória (art. 11, §§ 3º e 4º da Lei 8.218/91);
- Ausência de infração consistente em deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições a cargo dos contribuintes individuais;
- Impossibilidade de exigência das contribuições para o FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE;
- Necessidade de exclusão da multa por infração;
- Ausência de dolo, fraude ou conluio e, por conseguinte, impossibilidade da duplicação da multa de 75%;
- Improcedência do aumento, na ordem de metade, da sanção pecuniária prevista no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96;
- O ora Recorrente, durante todo o período da ação fiscal, estava em cumprimento de prisão preventiva domiciliar, de modo que estava impossibilitado de manter contato com terceiros, como, também, de deixar sua residência a fim de buscar documentos porventura solicitados pela fiscalização, ou prestar-lhe esclarecimentos, não havendo qualquer fundamento em lhe imputar a responsabilidade pelo aumento da sanção pecuniária previsto no §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/9620;
- Impossibilidade de o Recorrente responder pelo agravamento da multa aplicada §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96, em razão do caráter pessoal da responsabilidade por infrações;
- Caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional da aplicação de sanção de 225%.

Pois bem!

Considerando que tais alegações de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, da qual destaca-se os excertos abaixo reproduzidos:

Dos efeitos das decisões judiciais e administrativas e da doutrina

14. O sujeito passivo e os responsáveis solidários instruem suas peças impugnatórias com manifestações jurisprudenciais e doutrinárias, as quais, segundo seus entendimentos, demonstrariam a procedência de seus argumentos.

14.1. Esses posicionamentos, porém, são inócuos na presente análise. Como a atividade da Administração Pública é pautada pelo princípio da legalidade, conforme determina do art. 37 da Constituição Federal, a autoridade pública, em toda a sua atividade funcional, está sujeita e adstrita aos mandamentos da lei e deles não pode se afastar ou

desviar, sob pena de praticar ato inválido e se expor à responsabilização disciplinar, ao teor da norma contida no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990

(...)

14.3. Em consequência, mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

14.4. Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 do Código de Processo Civil (CPC), o qual estabelece que a “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos das decisões, a Impugnante não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”.

14.5. Dessa forma, no âmbito do contencioso administrativo tributário, as decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não são, de plano, vinculantes para a autoridade julgadora administrativa e, mesmo as decisões proferidas por órgãos colegiados de jurisdição administrativa, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, nos termos do inciso II do art. 100 do CTN.

14.6. Portanto, as manifestações doutrinárias e jurisprudenciais invocadas pela Impugnante são inócuas na análise do presente caso.

Da alegação de violação de princípios constitucionais

15. Os Impugnantes afirmam, em suas peças de contestação, tanto nas alegações preliminares quanto no mérito, que a autoridade lançadora cometeu inúmeras irregularidades no decorrer da autuação, com supostas violações a princípios constitucionais e legais, como legalidade, capacidade contributiva, contraditório e ampla defesa, verdade material, vedação ao confisco, devido processo legal, razoabilidade e proporcionalidade, que tornam as autuações nulas, entretanto, como será demonstrado a seguir, não há como acatar a sua argumentação.

15.1. Os Impugnantes sustentam a inconstitucionalidade da multa aplicada, por configurar afronta ao princípio da vedação do confisco.

15.2. O responsável solidário Haroldo Mardem Dourado Casaes entende “que o valor exigido a título de multa por descumprimento da obrigação tributária é nitidamente excessivo, confiscatório e desarrazoado, máxime em razão da aplicação das causas de qualificação e agravamento da sanção. Fere, pois, a um só tempo, os princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade”. Como também alega a inconstitucionalidade da cobrança das contribuições sociais para o SEBRAE, INCRA e “Sistema S” (SENAC, SESC) e Salário-Educação.

15.3. Antes de entrar no mérito das contribuições lançadas, cumpre tecer, de plano, que tais alegações não podem ser opostas à autoridade julgadora administrativa, cuja competência se cinge à análise do caso concreto em face da legislação vigente. A declaração de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

15.4. Nesse sentido o comando do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009:

(...)

15.5. Destarte, a alegação de ilegalidade/inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não pode ser objeto de apreciação na esfera administrativa, conforme, inclusive, a orientação da Coordenação Geral de Tributação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), contida no Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, assim ementado:

Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da Administração para apreciação de ato ministerial.

15.6. Tanto é assim que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) editou a Súmula CARF nº 2, nos seguintes termos: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

15.7. Logo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, a autoridade administrativa deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, eis que sua competência se cinge à análise do caso concreto em face da legislação vigente.

15.8. Portanto, quaisquer pedidos ou alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário, cabendo ao interessado o exercício de sua prerrogativa de submeter a matéria ao controle jurisdicional.

15.9. Dessa forma, não há como prosperar qualquer alegação de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pois a lei cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo Poder Judiciário surtirá efeitos enquanto vigente e será obrigatoriamente observada pela autoridade administrativa.

Da nulidade da atuação fiscal

16. Os impugnantes argumentam que os Autos de Infração padecem de nulidade porque foram lavrados por autoridade incompetente, cujos fatos geradores imputados se originaram de ato ilegal e arbitrário praticado pelos autuantes; que são baseados em diversas acusações que já são objeto de processo penal e em relação às quais não se pode exaurir plenamente o seu direito de defesa, nem ao devido processo legal, nem tampouco ao contraditório; por violarem a estrita legalidade, na desconsideração da personalidade jurídica da cooperativa e posterior enquadramento como empresa; por ofensa à capacidade contributiva e com nítido caráter confiscatório; por terem sido lavrados com base em prova emprestada; que os lançamentos efetuados por aferição indireta foram feitos de forma generalizada, com a caracterização de vínculos de emprego sem a observância do preenchimento dos requisitos do art. 3º da CLT; por violarem a ampla defesa e o contraditório, pois foram ouvidas testemunhas sem participação dos interessados aos quais se imputa sujeição passiva solidária ou seus advogados; com desrespeito ao domicílio tributário, pois foram lavrados por autoridades fiscais com domicílio na cidade de Salvador – BA; sustentam, ainda, a nulidade do lançamento fiscal por falta de motivação do ato administrativo.

16.1. Em relação à nulidade no âmbito do processo administrativo tributário federal, cabe esclarecer que este é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

(...)

16.5. No presente caso, observa-se que o Auto de Infração (AI) e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados, e permitem a constatação de que os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram narrados com clareza e coerência, e que todas as formalidades essenciais relacionadas à lavratura do presente AI foram atendidas.

16.6. Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois se demonstra nos autos que os Impugnantes foram regularmente cientificados dos Autos de Infração, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar as suas defesas, as quais são a demonstração da inexistência de prejuízo.

16.7. Diante da manifestação do contribuinte de que não foi observado o contraditório, cumpre esclarecer que a primeira fase do procedimento administrativo fiscal, instrutória

e preparatória do lançamento, é de exclusiva condução da autoridade administrativa fiscal, não se lhe aplicando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Princípios estes que estão consagrados no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal:

(...)

16.8. Conforme se constata da leitura do dispositivo legal transcrito, a garantia é concedida aos litigantes. No que tange ao lançamento, não é aplicável na fase preparatória, pois o procedimento administrativo constitui mera medida preparatória do lançamento, composta pela apuração e análise fiscal dos fatos e, se for o caso, formalização do crédito tributário. Após este momento é que surge a prerrogativa aos contribuintes do contraditório e da ampla defesa, na forma da lei, por meio de impugnação, conforme estabelecem os arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

16.10. Da mesma forma, se o contribuinte é intimado a apresentar documento ou esclarecimento e a intimação, por qualquer vício ou circunstância, resulta infrutífera, nenhuma consequência traz para o lançamento, porque ainda não teria iniciado a fase contenciosa do procedimento. A primeira fase do procedimento é a oficiosa e de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando a demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. O destinatário desses elementos de convencimento é o contribuinte, que pode reconhecer o seu débito, recolhendo-o, ou o julgador administrativo, no caso de ser apresentada impugnação ao lançamento.

16.11. A fase processual, a contenciosa da relação fisco-contribuinte, somente se inicia com a apresentação de impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. Para a solução desse conflito, aplicam-se as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. No caso em exame, a ciência ao auto de infração foi válida e o contribuinte exerceu plenamente seu direito de defesa por meio da entrega tempestiva da impugnação.

16.12. Convém ressaltar que o contraditório se traduz na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e contra eles se manifestar.

16.13. Observa-se, ainda, que todos os documentos, inclusive os depoimentos de diversas pessoas que foram ouvidas no decorrer do procedimento fiscal, que os impugnantes alegam que foram ouvidas sem a presença dos seus advogados, foram reduzidos a termo e anexados ao processo administrativo, permitindo total conhecimento do seu conteúdo, e sobre os quais os impugnantes exerceram seu direito de defesa.

16.14. As impugnações apresentadas atestam que os Impugnantes tiveram pleno conhecimento das infrações, devidamente descritas e capituladas nos lançamentos fiscais e que exerceram plenamente o seu direito de defesa, combatendo as infrações apuradas por meio de apresentação de impugnações com alegações e documentos, os quais serão analisados no presente voto.

16.15. Conclui-se, portanto, que no curso da ação fiscal não há falar em direito de defesa e de contraditório, pelo fato de os interessados e seus respectivos advogados não terem sido previamente intimados para participarem das tomadas de depoimentos efetuadas pelas autoridades fiscais durante o procedimento de fiscalização, uma vez que a fase processual da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

(...)

16.17. Da leitura do Relatório da Ação Fiscal e documentos anexos, e dos devidos demonstrativos de apuração que fazem parte dos autos de infração, verifica-se a

descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores da infração apontada pela autoridade fiscal, com o correspondente enquadramento legal, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da lide.

16.18. Desse modo, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, houve plena observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa, tendo o contribuinte nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração. Portanto, não devem ser acatadas as alegações dos impugnantes sobre a nulidade do lançamento fiscal.

16.19. Feitas essas considerações, passa-se à análise das razões específicas apresentadas pelos Impugnantes.

Do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F)

17. Os Impugnantes sustentam que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F) lavrado em 26/12/2015, indicava a fiscalização também do PIS, COFIN, IRPJ e CSLL, referente aos anos-calendário de 2015 e 2016. Somente, em 03/07/2019, houve alteração do objeto da fiscalização para incluir os tributos de contribuições previdenciárias dos segurados, da empresa e IRRF, até então não havia autorização para fiscalizar esses tributos. Diante dos fatos, os impugnantes requerem a nulidade dos Autos de Infração.

17.1. Em relação a essa argumentação, cabe destacar que o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, que substituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, é um mero instrumento da Administração Tributária para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, servindo também para notificar o contribuinte que este está sendo fiscalizado por autoridade regularmente constituída, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação (fato que não se verificou no presente caso) não contaminam o lançamento, não atingindo, em essência, a competência impositiva e vinculada dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

17.2. A competência para o lançamento dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil está definida em Lei (art. 142 do CTN c/c o art. 6º, I, "a", da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002), não podendo supostas infrações a dispositivos de controle do procedimento fiscal, criados por atos infralegais, como o TDPF, inquinar de nulidade o próprio lançamento. Dessa forma, a imputação do poder-dever do lançamento às autoridades fiscais federais está definida em lei, e, como tal, somente a violação de procedimentos definidos em lei poderia inquinar de nulidade o lançamento.

17.3. As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível. Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária.

(...)

17.5. Como se observa do ato normativo transcrito, quando o procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF identificar infração relativa a outro tributo, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

17.6. Todavia, o procedimento fiscal em questão foi instaurado mediante a lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 187 a 189, cientificado ao contribuinte em 26/12/2018, conforme AR, fl. 190, nos termos dos dispositivos normativos acima citados.

17.7. Verifica-se, portanto, que são totalmente improcedentes as alegações da Autuada e dos responsáveis solidários de que os lançamentos relativos a contribuições sociais previdenciárias, contribuições para terceiros e multas por descumprimentos de obrigações acessórias ligadas a essas contribuições, não deveriam prosperar pelo fato

destes tributos não terem sido indicados originalmente no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal como objeto da ação fiscal.

17.8. Isso porque, no presente caso, foi possível identificar, com base nos mesmos elementos de prova, que também existiam infrações relativas a contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros.

17.9. Observa-se, portanto, que se configurou a situação prevista no artigo 8º da Portaria RFB nº 6.478, de 2017, que prevê uma exceção ao que é disposto no § 2º do artigo 5º da mesma Portaria.

17.10. Com efeito, não há que se falar em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, até porque esse direito, no âmbito do procedimento fiscal, deve ser exercido após o lançamento.

17.11. Da mesma forma, observa-se que é totalmente improcedente a alegação da Autuada de que as diligências efetuadas durante o procedimento de fiscalização seriam nulas devido a suposto vício no TDPF.

17.12. Assim, eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do TDPF não têm o condão de macular a ação fiscal e nem tampouco o lançamento dela decorrente, não configurando a hipótese de nulidade do lançamento, vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor-Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

17.13. As competências dos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, posto que decorrentes de lei, não podem sofrer limitações pelos atos infraleais que regulam o TDPF, até porque as atividades exercidas pelas autoridades fiscais são vinculadas e obrigatórias, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

17.14. Destaque-se que, no procedimento fiscal, está sendo observado o interesse público (contribuições previdenciárias até então não lançadas); a impessoalidade (a contribuinte está sendo fiscalizada em razão de apresentar fortes indícios de ser devedora de tributos); a imparcialidade (qualquer contribuinte em situação semelhante estaria também passando por procedimento de auditoria); a finalidade (exigir contribuição previdenciária dos segurados empregados assim considerados pela autoridade lançadora) e, ainda, a razoabilidade (visto que está dentro da normalidade dos vários procedimentos fiscais em relação à contribuinte).

17.15. Ressalte-se que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no TDPF, conforme o § 3º do artigo 5º da Portaria nº 6478, de 2017.

(...)

17.16. Examinando-se o Termo de Início do Procedimento Fiscal, de 178 a 180, verifica-se que dele constou a orientação para se verificar o conteúdo do TDPF nº 05.0.01.00-2018-00379-6 no sítio da Secretaria Especial Receita Federal do Brasil (RFB) na internet, tendo sido fornecido, na ocasião, o código de acesso para tanto, o que caracterizou a ciência do sujeito passivo, nos termos do que previam os dispositivos legais. Portanto, a todo momento, ficou disponível ao contribuinte, na internet, tanto o TDPF originário quanto o demonstrativo de prorrogação de prazos e qualquer dúvida poderia ser sanada com uma simples visita ao sítio da RFB.

17.17. Além do mais, a partir do Termo de Intimação Fiscal nº 04 de 29/04/2019, fls. 268 a 271, a autoridade lançadora começou a exigir documentos relacionados às contribuições previdenciárias, (...)

17.18. Portanto, no início do procedimento fiscal, a autoridade fiscal já identificou, com base nos mesmos elementos de prova apurados em relação aos outros tributos, de que também existiam infrações relativas às contribuições previdenciárias e passou a solicitar documentos e justificativas da autuada.

17.19. Resta claro, portanto, que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

17.20. Ressalte-se, ainda, que é autorizado ao Auditor-Fiscal realizar o lançamento tributário sem prévia intimação do sujeito passivo, entendimento que já está firmado na Súmula Vinculante nº 46 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de modo que mera falha no TDPF não é capaz de gerar nulidade.

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

17.21. De acordo com o entendimento do CARF, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Logo, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, se os Impugnantes puderam exercer com plenitude seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade relacionada à emissão do TDPF.

17.22. Assim, uma vez que o Auto de Infração se revestiu das formalidades previstas nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo o lançamento constituído de acordo com o art. 142 do CTN e não incidindo em quaisquer dos vícios que poderiam lhe retirar a validade, constata-se a improcedência da alegação.

Da legitimidade e competência territorial do Auditor-Fiscal

18. O Impugnante Helton Marzo Dourado Casaes pretende a nulidade do procedimento fiscal alegando que o auto de infração foi lavrado em local distinto do seu domicílio, que é Feira de Santana – BA, enquanto que o lançamento fiscal foi lavrado em Salvador – BA. Sustenta, ainda, que, “embora a fiscalização pudesse ser realizada pela autoridade fiscal em questão, o auto de infração só poderia ser lavrado no domicílio do impugnante e pela autoridade fiscal do mesmo domicílio, qual seja, Feira de Santana - BA. Isto porque o Município detém delegacia da Receita Federal com auditores competentes para tanto”. Acrescenta que “os auditores fiscais em questão, atuantes na Cidade de Salvador - BA, poderiam de fato fiscalizar, mas não poderiam lavrar o auto de infração ora combatido, haja vista não ter competência para tanto, conforme disposição do artigo citado, pois há autoridades fiscais competentes para lavratura do auto de infração no Município de domicílio do impugnante”.

18.1. Inicialmente, insta destacar que, diferentemente do que sustenta o interessado, inexistente a invocada competência territorial. O Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições, por meio da norma contida no art. 2º da Portaria RFB nº 1.453, de 2016, estabeleceu que “a autoridade competente para elaborar e proferir decisão em processo de restituição, compensação, ressarcimento ou reembolso é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil”, sem fazer qualquer menção a uma eventual competência territorial, de modo que a competência para o tema é apenas em razão da função (Auditor-Fiscal) e não em razão do lugar (territorial).

(...)

18.5. Depreende-se, ao analisar a legislação tributária acima transcrita, que, por força de lei, é o Auditor-Fiscal quem detém a competência para fiscalizar e constituir o crédito por meio do lançamento. Portanto, é permitida a formalização do lançamento pela autoridade lançadora com exercício em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

18.6. A repartição do domicílio tributário do contribuinte tem o condão de apenas facilitar a administração do crédito constituído e a defesa, com a cientificação do contribuinte relativamente aos atos processuais.

18.7. A matéria encontra-se pacificada na Súmula 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), com efeito Vinculante, conforme determina a Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

18.8. Diante do exposto, resta afastada esta alegação de nulidade do lançamento tributário.

Da competência do Auditor-Fiscal para reconhecer a existência de relação de emprego

19. A Impugnante sustenta que “a fim de dar suporte fático à exigência da contribuição previdenciária do empregador, no presente lançamento foi indevidamente afastada a incidência do art. 114 da Constituição Federal que atribui à Justiça do Trabalho a competência exclusiva para processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho e também foi afastada a competência atribuída ao Ministério do Trabalho e Emprego para fiscalizar e eventualmente aplicar sanções às cooperativas, nos termos do art. 17 da Lei nº 12.690”. Acrescenta que “não bastassem todos estes dispositivos violados, fato que a esta altura já compromete a validade e a legalidade dos lançamentos impugnados, eis que também foi indevidamente afastada a regra prevista no art. 7º, inciso XXIX da Constituição Federal que, por sua vez, estabelece o prazo prescricional de dois anos para o ajuizamento da ação trabalhista, instrumento processual legítimo para o pleito de reconhecimento do vínculo empregatício, até então inexistente”.

19.1. É sabido que à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil incumbe a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN.

(...)

19.3. Assim, o Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela fiscalização de contribuições previdenciárias, tem o dever de constituir o crédito tributário quando verificar ocorrência do fato gerador. Uma vez que a contribuição previdenciária tem como base de cálculo a folha de salários, englobando diversas categorias de segurados (empregados, contribuintes individuais, temporários, avulsos etc.), o Auditor-Fiscal deve, durante a fiscalização, averiguar se existe relação de emprego entre a empresa fiscalizada e seus prestadores de serviço, a fim de efetuar corretamente o lançamento das citadas contribuições.

19.4. Ademais, a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em nada se confunde com a da Justiça Trabalhista. O disposto no art. 114 da Constituição Federal de 1988 não é impedimento a que se proceda ao enquadramento correto dos segurados da Previdência Social, pois, conforme se verifica no entendimento exarado pela Justiça Federal, a competência do Juiz do Trabalho não exclui a do Auditor-Fiscal, uma vez que a caracterização realizada pela auditoria sobre a qualificação de segurado empregado não mira o reconhecimento de direitos trabalhistas, mas apenas a exigência de contribuições previdenciárias.

19.5. Cabe ressaltar, ainda, que o prazo prescricional biennial invocado pela Autuada se aplica única e exclusivamente no âmbito da Justiça do Trabalho, no que diz respeito à pretensão do empregado de ter reconhecido seu vínculo de emprego.

19.6. É lícito à Fiscalização reconhecer a existência de relação de emprego com a finalidade de constituir e cobrar tributos e demais exigências legais, sem que tal procedimento acarrete a usurpação da competência institucional da Justiça do Trabalho.

19.7. Ao proceder desta forma, a autoridade fiscal somente enquadra a relação verificada no ordenamento jurídico, para fins de regularização das contribuições devidas

à Previdência Social, conforme determina a legislação de regência, em nada invadindo a competência da Justiça do Trabalho.

19.8. Ainda, nesta mesma direção determina o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, no § 2º do seu artigo 229:

(...)

19.9. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a real matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Dessa forma, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados.

19.10. 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 - CTN:

(...)

19.11. Diante desses dispositivos, conclui-se que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é autoridade competente para lançar as contribuições sobre folha de pagamento e pertinentes multas por descumprimento de obrigação acessória, sob o fundamento de a prova colhida, no seu entender, ser suficiente para o exercício do poder-dever de desconsiderar os vínculos formalmente pactuados em prol da efetiva relação jurídica consubstanciada no plano fático, podendo inclusive caracterizar a figura do segurado empregado.

19.12. Na seara das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros (outras entidades e fundos), um dos fatos geradores previstos na legislação é o trabalho remunerado prestado por trabalhadores empregados, conforme demonstrado abaixo:

(...)

19.13. Diante do exposto, portanto, percebe-se que a autoridade fiscal, caso se depare com uma situação como a presente, de dissimulação de vínculos empregatícios por meio da prestação de serviços por meio de supostos cooperados (dissimulação de fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros), não tem apenas o poder, mas também o dever de efetuar o reconhecimento do vínculo empregatício dos trabalhadores com o verdadeiro empregador para fins de fiscalização e lançamento de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros.

19.14. A jurisprudência não trabalhista também é pacífica no sentido de reconhecer a competência da fiscalização previdenciária, atualmente exercida pela RFB e pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, para caracterizar trabalhador como segurado empregado, como podemos constatar:

(...)

19.15. Em que pese a inconformidade da Impugnante, a autoridade fiscal administrativa possui sim a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma, sendo dever do Auditor-Fiscal responsável pela fiscalização de contribuições previdenciárias o reconhecimento da relação de emprego para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento.

19.16. Portanto, se a Autoridade Fiscal constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições segurado empregados, nos termos do inciso I do caput do art. 9º do Decreto nº 3048, de 1999, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento na devida categoria, ou seja, segurado empregado.

(...)

19.17. Afasta-se, destarte, a preliminar de incompetência do Auditor-Fiscal da Receita Federal para efetuar os lançamentos veiculados no Auto de Infração constante do presente processo.

Dos supostos vícios existentes em diligência alegados por Helton Marzo Dourado Casaes

20. O responsável solidário Helton Marzo Dourado Casaes sustenta que os documentos obtidos em processos administrativos ou inquérito civil não devem ser considerados “para fins de determinação de qualquer responsabilidade do impugnante neste auto de infração”, pois não ocorreu neles “a efetivação do contraditório e da ampla defesa pelo impugnante, nem mesmo fora citado em tais processos”.

20.1. O Impugnante sustenta que “realizando o procedimento de fiscalização mediante o envio de termos de diligência ao impugnante e a HMDC, os auditores requisitaram diversos documentos, mas não identificaram o motivo para o qual estava requerendo tais documentos, se fiscalização ou se apenas diligência, nem mesmo o tributo a que se destinava fiscalizar”. Afirma, ainda, “não fora identificado nos termos quaisquer tributos que seriam alvos do procedimento fiscal. Não obstante a apresentação de diversos artigos na fundamentação do primeiro parágrafo dos termos de diligência, tem-se que os dispositivos legais informados tratam de procedimento de fiscalização do imposto sobre a renda e de contribuições sociais, sem incluir a CSLL, IRPJ, contribuições previdenciárias”.

20.2. Sustenta também que “foram enviados quatro termos de diligência para o impugnante e a empresa do impugnante, HMDC. Em todos eles não foi possível verificar os requisitos do art. 5º da Portaria 6.478 de 2017, expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”.

20.3. Ao se analisarem os documentos juntos aos autos, verifica-se que as alegações apresentadas por Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a diligência efetuada pelas autoridades fiscais junto à empresa HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial estaria contaminada por vícios são todas improcedentes.

20.4. A alegação de que as intimações enviadas para a HMDC não permitiam a ela saber o motivo pelo qual estavam sendo solicitados documentos não condiz com a realidade, pois estas intimações, Termo de Diligência Fiscal nº 01, 02 e 03, além de indicarem no próprio título que se referiam a diligência fiscal, indicavam também nos seus próprios textos que estava sendo realizado este tipo de procedimento (diligência fiscal), nos seguintes termos:

(...)

20.5. A alegação de que na lavratura dos Termos de Diligência Fiscal nº 01, 02 e 03, não foram observados “os requisitos do art. 5º da Portaria nº 6.478, de 2017, expedida pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil”, também não cabe prosperar, pois este dispositivo normativo trata de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

20.6. Cabe ressaltar que nos termos de diligência fiscal está descrito que “o sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil na internet, www.receita.fazenda.gov.br (Empresas, Todos os serviços, Fiscalização, Consulta MPF), onde deverão ser informados o número do CNPJ e código de acesso”. E tanto o número do TDPF como o código de acesso estavam descritos nos respectivos termos.

20.7. O Impugnante afirma que “a diligência investigativa avançou mais de 60 dias: teve início em 11/02/2019 e terminou em 22/04/2019 em face da HMDC, empresa do ora impugnante, não havendo ato administrativo de sua prorrogação”. Afirma que essa diligência “violou o disposto no artigo 7º, § 2º do Decreto-Lei nº 70.235/1972, bem como a previsão de duração razoável de uma fiscalização por meio de termo de diligência fiscal”.

20.8. A alegação de que a diligência efetuada junto à empresa HMDC violou a previsão de duração razoável de um procedimento fiscal carece totalmente de razão, já que as três intimações realizadas na diligência foram enviadas em um intervalo de menos de dois meses e meio. Ademais, observa-se que não existe nenhum dispositivo legal que determine um prazo máximo para realização de diligência.

20.9. Ressalte-se que foram emitidos novos termos de diligência fiscal para solicitar novos documentos, como também, para reiterar a apresentação de documentos não apresentados na diligência anterior, como se observa no Termo de Diligência Fiscal nº 02 de 27/03/2019:

(...)

20.10. O Impugnante argumenta que as autoridades fiscais, no Termo de Diligência Fiscal nº 02, “requereram a identificação do destino dos valores que foram designados aos sócios do impugnante, que compunham o quadro societário da HMDC”. Com essa conduta, as autoridades fiscais, violaram a privacidade e a intimidade dos sócios da HMDC.

20.11. Todavia, ao se analisar o Termo de Diligência nº 02, constata-se que a autoridade fiscal, em relação à distribuição de lucros, requer que seja demonstrado para cada um dos sócios os valores distribuídos, ou seja, a efetiva destinação dos recursos. Diferente do que interpretou o impugnante, não houve solicitação para que fosse demonstrado como cada sócio utilizou a suposta distribuição de lucros. Portanto, não procede a alegação de que a intimação enviada à HMDC teria violado a privacidade de seus sócios.

Depoimentos tomados durante o procedimento de fiscalização

21. A contribuinte alega que “foram anexados diversos depoimentos tomados de pessoas físicas oriundos de processos dos quais a COOPERATIVA não faz parte nem teve acesso aos autos, nem pôde em relação aos mesmos exercer as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa”.

21.1. O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que a tomada de depoimentos pelas autoridades fiscais durante o procedimento de fiscalização violou o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, pois foi realizada sem a “prévia ciência ou a participação dos demais interessados ou de seus advogados”.

21.2. Já Helton Marzo Dourado Casaes afirma que os depoimentos tomados pelas autoridades fiscais não respeitaram o contraditório e a ampla defesa porque as pessoas foram “ouvidas sem a presença de um advogado ou da presença do advogado do impugnante”.

21.3. Cabe observar que as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa se aplicam ao processo administrativo, isto é, à fase litigiosa do procedimento fiscal.

21.4. Como já mencionado no “item 15” desse voto, a primeira fase do procedimento administrativo fiscal, instrutória e preparatória do lançamento, é de exclusiva condução da autoridade administrativa fiscal, não se lhe aplicando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Nessa fase, busca-se obter elementos visando a demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. O destinatário desses elementos de convencimento é o contribuinte, que pode reconhecer o seu débito, recolhendo-o, ou o julgador administrativo, no caso de ser apresentada impugnação ao lançamento.

21.5. A fase processual, a contenciosa da relação fisco-contribuinte, somente se inicia com a apresentação de impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. Para a solução desse conflito, aplicam-se as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. No caso em exame, a ciência ao auto de infração foi válida e o contribuinte exerceu plenamente seu direito de defesa por meio da entrega tempestiva da impugnação.

21.6. Convém ressaltar que o contraditório se traduz na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e contra eles se manifestar.

21.7. Observa-se, ainda, que todos os documentos, inclusive os depoimentos de diversas pessoas que foram ouvidas no decorrer do procedimento fiscal, que os impugnantes alegam que foram ouvidas sem a presença dos seus advogados, foram reduzidos a termo e anexados ao processo administrativo, permitindo total conhecimento do seu conteúdo, e sobre os quais os impugnantes exerceram seu direito de defesa.

21.8. Assim, não há que se cogitar de cerceamento do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que o exercício de tais direitos foi assegurado mediante a ciência dos documentos citados referentes à autuação, de modo que não se negou aos Impugnantes (contribuinte e responsáveis solidários) o direito de discordar do lançamento proferido no correspondente auto de infração.

21.9. De fato, com a apresentação das impugnações, conhecidas e ora analisadas, foi dada aos Impugnantes a oportunidade de defender-se, como, também, foi-lhes garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão julgador.

21.10. Importante salientar que o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, garante o direito ao contraditório e à ampla defesa apenas em fase de contencioso (ou seja, litigiosa), o que somente ocorre na esfera administrativa quando da apresentação de impugnação ao lançamento efetuado.

21.11. As impugnações apresentadas atestam que os Impugnantes tiveram pleno conhecimento das infrações, devidamente descritas e capituladas nos lançamentos fiscais e que exerceram plenamente o seu direito de defesa, combatendo as infrações apuradas por meio de apresentação de impugnações com alegações e documentos, os quais serão analisados no presente voto.

21.12. Conclui-se, portanto, que no curso da ação fiscal não há falar em direito de defesa e de contraditório, pelo fato dos interessados e seus respectivos advogados não terem sido previamente intimados para participarem das tomadas de depoimentos efetuadas pelas autoridades fiscais durante o procedimento de fiscalização, uma vez que a fase processual da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

21.13. Por todo o exposto, tendo sido o crédito tributário constituído por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa do Contribuinte, não se verifica infração à legislação que rege o processo administrativo fiscal, pelo que, neste tópico, não assiste razão à Impugnante.

Das alegações ao devido processo legal

22. O responsável solidário Salomão Abud do Valle sustenta que “os autos de infração lavrados contra a COOFSAÚDE – Cooperativa de Trabalho estão fundados em diversas acusações que já são objeto de processo penal do qual o Impugnante é parte e em relação às quais ele ainda não pôde exaurir plenamente o seu direito de defesa, nem ao devido processo legal, nem tampouco ao contraditório”. Acrescenta que “está evidenciado que os autuantes estão flagrantemente se antecipando ao próprio Poder Judiciário para aplicar penalidades ao Impugnante em relação a fatos ainda não comprovados e antes que ele possa exercer plenamente suas garantias constitucionais inerentes à ampla defesa”.

22.1. Cabe esclarecer que o fato de alguns elementos de prova coletados em procedimentos e diligências realizados pelo Ministério Público na esfera penal terem sido utilizados como indícios de provas nos lançamentos dos créditos e as imputações de responsabilidade solidária efetuadas nas autuações fiscais, não torna o julgamento das impugnações apresentadas contra essas autuações dependente do resultado da ação penal ajuizada contra o Sr. Salomão Abud do Valle.

22.2. Isso porque as autuações fiscais foram lavradas devido ao descumprimento de obrigações tributárias pela Autuada e a configuração, em relação a determinadas pessoas físicas, da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, enquanto que a referida ação penal foi ajuizada porque o Ministério Público entendeu que o Impugnante, entre outras pessoas, deve ser punido pelos crimes de Organização Criminosa, Falsidade Ideológica e Lavagem de Dinheiro.

22.3. Portanto, é totalmente improcedente a alegação de que a lavratura das autuações fiscais só poderia ocorrer após o trânsito em julgado da ação penal ajuizada contra o Salomão Abud do Valle, já que o que se busca comprovar na esfera penal difere do que se busca comprovar na esfera tributária.

22.4. Observa-se, ainda, que não há que se falar em não observância das garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, em relação aos elementos de prova utilizados na lavratura das autuações provenientes de procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público (GAECO) na esfera penal, já que o Sr. Salomão Abud do Valle, assim como a Autuada e as demais pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, tiveram a oportunidade de contraditá-los em suas impugnações apresentadas na esfera administrativa.

22.5. Em relação ao enquadramento da cooperativa como sociedade empresária, de que não teriam sido observadas as garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, conforme sustentam a Contribuinte, Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, cabe ressaltar que os resultados da fiscalização foram devidamente esclarecidos no Termo de Verificação Fiscal, com a necessária ciência ao contribuinte dos fatos apurados no curso da fiscalização, a fim de que eles pudessem melhor exercer o seu direito de defesa contra os argumentos e meios de prova caracterizadores da infração tributária.

22.6. Dessa forma, é improcedente a alegação de cerceamento do direito de defesa aduzida pelos Impugnantes Salomão Abud do Valle, Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, eis que foram devidamente cientificados, sendo-lhes oportunizada a defesa na fase contenciosa, por meio de impugnação, conforme estabelecem os arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, como de fato fizeram.

22.7. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que “o debate sobre a desconsideração, ou não, dos atos ou negócios tidos como dissimuladores do fato gerador da obrigação tributária é prejudicial ao lançamento, devem ser definidos antes de se realizar o lançamento tributário; e, dada a importância que alberga, há de ser reservada a um órgão colegiado, não podendo ser reservada à cognição apenas de uma autoridade administrativa fiscal monocrática”.

22.8. Em relação a essa argumentação, cabe esclarecer ao Impugnante que no Processo Administrativo Fiscal (PAF) não há previsão legal para uma fase procedimental específica sobre a desconsideração dos atos ou negócios tidos como dissimuladores do fato gerador da obrigação tributária por um órgão colegiado. Como já mencionado, os argumentos sobre tais fatos devem ser apresentados com a impugnação, momento adequado para exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Do compartilhamento das provas

23. A contribuinte e os responsáveis tributários Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes alegam que o fato de o juízo que autorizou, por meio de duas decisões, o compartilhamento de informações/dados/relatórios relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público do Estado da Bahia/GAECO (Vara Estadual dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador), ter reconhecido posteriormente sua incompetência e encaminhado os autos para a Justiça Federal, torna nulo, ilícito e inválido tanto o compartilhamento como todos os elementos de prova utilizados pelas autoridades fiscais que tiveram esta origem.

23.1. Em consulta ao site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (<https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php>), observa-se que o juízo

da 2ª Vara Federal de Salvador/BA, que recepcionou os autos remetidos pela Vara Estadual dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador, ratificou todos os atos praticados por este Juízo Estadual, conforme demonstrado no trecho de decisão (Processo 0020710- 06.2019.4.01.3300):

(...)

23.2. Portanto, as alegações no sentido de que as decisões de compartilhamento em questão deveriam ser consideradas revogadas ou anuladas são totalmente improcedentes, visto que foram devidamente ratificadas pelo juízo da 2ª Vara Federal de Salvador/BA.

23.3. Consequentemente, observa-se que também carecem de razão as alegações no sentido de que os elementos de prova utilizados pelas autoridades fiscais que tiveram como origem os compartilhamentos em questão seriam nulos, ilícitos ou inválidos, pelo simples fato de o referido juízo estadual ter reconhecido sua incompetência e remetido os autos judiciais para a Justiça Federal. Isso porque os compartilhamentos, conforme visto, estão cobertos por decisão proferida pela Justiça Federal.

23.4. Helton Marzo Dourado Casaes sustenta que não se aplica a teoria do juízo aparente, “cujo teor diz respeito à possibilidade de se validar uma prova inicialmente ilícita, se tal ilicitude está ligada unicamente à incompetência do juízo prolator, naqueles casos onde este, sinceramente, acreditava ser o juízo natural para decidir sobre a realização e produção da mesma, também não merece prosperar. Isto porque não se trata de incompetência aparente, posto que não houve erro escusável em relação a sua incompetência, haja vista que o próprio juízo estadual reconheceu a sua incompetência absoluta por conta da matéria, em razão de norma constitucional”.

23.5. A “Teoria do Juízo Aparente” trata da possibilidade de validação de provas consideradas ilícitas, que foram produzidas sob o erro de competência de juízo. Tal erro pode ser considerado como uma espécie de erro escusável do juiz sobre sua competência. Está prevista na legislação processual penal, como se observa da leitura do art. 567 do Código de Processo Penal, cuja redação assim dispõe:

Art. 567. A incompetência do juízo anula somente os atos decisórios, devendo o processo, quando for declarada a nulidade, ser remetido ao juiz competente.

23.6. Desta forma, a jurisprudência tem entendido que a prova produzida por juízo considerado incompetente será lícita, desde que no momento da instrução probatória este juízo fosse “aparentemente” competente.

23.7. Todavia, cabe ressaltar que diante da constatação de que o juízo federal ratificou os atos decisórios do juízo estadual, tornam-se totalmente inócuas as alegações de Helton Marzo Dourado Casaes.

23.8. O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes alega, ainda, que “(a) lançamento realizado por meio de ação fiscal engendrada com base em elementos colhidos por intermédio de ação policial determinada por juízo absolutamente incompetente e por agentes incompetentes – lançamento baseado em provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI, da CF/8820); (b) lançamento realizado por meio de ação fiscal engendrada com base em elementos colhidos por intermédio de ação policial e indevidamente compartilhados com as autoridades fiscais federais: (b.1) decisão que autoriza o compartilhamento não se refere à busca e apreensão em que foi coletada a prova utilizada pela fiscalização; (b.2) compartilhamento autorizado por juízo absolutamente incompetente; (b.3) ausência de menção específica de compartilhamento para fins tributários; (b.4) dados utilizados coletados após a decisão que autoriza o compartilhamento – lançamento baseado em provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI, da CF/88); [...]”;

23.9. Cabe ressaltar, no entanto, que, por meio da decisão interlocutória proferida em 27/09/2018, fls. 839 a 842, em atendimento a requerimento dos Promotores de Justiça integrantes do Grupo de Atuação especial de Combate às Organizações Criminosas e Investigações Criminais do Ministério Público do Estado da Bahia, (GAECO-MPE/BA), foi deferida autorização para o compartilhamento de informações, dados e

informações sigilosas produzidas a partir das autorizações judiciais deferidas nos autos nº 0323948-84.2017.8.05.0001 e antigo nº 0301605-51.2017.8.05.0080:

(...)

23.10. Como há também uma segunda decisão judicial, emitida em 17 de dezembro de 2018, fls. 5.059 a 5.062, na qual o juízo da Vara dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador autorizou expressamente o compartilhamento das informações sigilosas produzidas nas buscas e apreensões deferidas nos autos de nº 0346643-95.2018.8.05.0001, conforme demonstrado no seguinte trecho dela:

(...)

23.11. Observa-se, portanto, que é totalmente improcedente a alegação de que o compartilhamento de elementos colhidos a partir das buscas e apreensões tratadas no processo judicial 0346643-95.2018.8.05.0001 não foi autorizado judicialmente.

23.12. Haroldo Mardem Dourado Casaes alega, ainda, que a decisão que trata do compartilhamento é de setembro de 2018, ao passo em que a decisão que determinou a busca e apreensão e as prisões cautelares são de dezembro de 2018. Assim, a autoridade judicial, evidentemente, não teve contato com o material coletado nas diligências a fim de aquilatar ser o caso, in concreto, de autorizar o compartilhamento.

23.13. Não procede essa alegação porque, como se observa, houve compartilhamento dos dados do procedimento judicial com as Autoridades Fiscais concedido pela Autoridade Judicial competente. Na segunda decisão 17 de dezembro de 2018, fls. 5.059 a 5.062, aquela Autoridade apenas reiterou o compartilhamento dos dados com as Autoridades Fiscais e da Controladoria Geral da União.

23.14. O fato de as decisões judiciais que autorizaram estes compartilhamentos não terem feito a expressa menção de que os elementos de prova obtidos por meio deles poderiam ser utilizados para fins tributários, ao contrário do que entendem Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, não tem o condão de invalidar a utilização deles na fundamentação dos lançamentos fiscais e das imputações de responsabilidade solidária hostilizados.

23.15. Isso porque a possibilidade de utilização de tais elementos de prova para fins tributários é decorrência lógica e natural de qualquer compartilhamento com a RFB, autorizado pela Justiça, de informações/dados/relatórios relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público (GAECO) com autorização judicial.

23.16. Sendo assim, não é necessário que a autoridade judicial diga o óbvio, ou seja, que o compartilhamento de informações/dados/relatórios com a RFB tem como objetivo principal permitir que as autoridades fiscais apurem a existência de tributos não pagos e de responsabilidades na esfera tributária.

23.17. O que ocorre, na prática, é que a autoridade judicial, uma vez constatando que as informações/dados/documentos podem ter interesse para a fiscalização da RFB, compartilha o seu acesso. A partir dessa autorização, é autoridade fiscal que possui competência específica atribuída em lei para, a partir do conhecimento e análise desses documentos e informações, definir a utilidade e os efeitos dessa verificação. Tudo decorre do pleno exercício da sua competência legal.

23.18. A alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que para ocorrer o compartilhamento de informações/dados/relatórios era necessária a emissão de “uma ordem de busca e apreensão também para fins de matéria fiscal” também não deve prosperar, pois, como já visto, o compartilhamento ocorrido encontra-se amparado por decisões judiciais.

23.19. Deve-se frisar que, mesmo que existisse decisão judicial determinando a invalidade do material compartilhado, ela não teria o condão de invalidar, por si só, os lançamentos e as imputações de responsabilidade tributária tratados no presente processo, já que grande parte dos elementos de prova e constatações apontados pelas autoridades fiscais como fundamento das suas conclusões foram coletados ou efetuadas

durante o próprio procedimento fiscal (exemplo: depoimentos tomados diretamente pelas autoridades fiscais; cópias de petição de ação civil pública e da respectiva sentença colacionados pelas autoridades fiscais; cópias de autos de infração trabalhistas colacionadas pelas autoridades fiscais; dados obtidos por meio de requisições de informações sobre movimentação financeira; diligências efetuadas em empresas supostamente contratadas pela Autuada; contabilidade da Autuada; etc.).

Das provas oriundas de outros processos

24. Não se pode olvidar que os documentos relacionados aos processos judiciais em que a COOFSAÚDE é parte, oriundos da Operação “Pityocampa”, foram compartilhados com a RFB, portanto, documentos provenientes desses processos podem ser utilizados em ação fiscal.

24.1. O art. 216 do Código Civil de 2002, estabelece que os atos processuais praticados em juízo, ao serem trasladados, o serão sob a forma documental, entre os quais se incluem mesmo as provas orais, como os interrogatórios. Destarte, essas provas seriam uma espécie de prova documental.

24.2. Cabe ressaltar que, se já proferida a sentença no processo em que for extraída essa prova, é mais fácil o reconhecimento da sua validade como prova, como se observa em diversas decisões da Justiça do Trabalho, nas quais foram reconhecidos vínculos de emprego entre os segurados que eram considerados “cooperados”, portanto, na categoria de contribuinte individual e a Cooperativa.

24.3. É relevante destacar que, mesmo provas oriundas de inquérito policial, produzidas no âmbito da Ação Civil Pública do Ministério Público do Trabalho, Controladoria Geral da União e de outros processos administrativos como ações fiscais da Secretaria do Trabalho (antigo Ministério do Trabalho), desde que observadas as regras legais e constitucionais, em especial sendo lícitas e moralmente aceitáveis, devem ser admitidas no processo, mas como prova documental e não como prova emprestada.

24.4. O fato mais importante nessa análise diz respeito ao princípio do livre convencimento motivado do julgador. Dessa forma, se a prova não o convence na busca da verdade dos fatos alegados, não poderá motivar devidamente a sua decisão, devendo, pois, ser rejeitada.

24.5. Nesse passo, a prova em matéria tributária proveniente de outros processos serve como indício, que deve ser confirmado por outros elementos indicativos da ocorrência do fato, prestando-se, portanto, como ponto de partida para o procedimento fiscalizatório por parte das Autoridades Fiscais que pretende utilizá-las.

24.6. Helton Marzo Dourado Casaes afirma que “não se pode admitir o empréstimo de provas colhidas em diversos procedimentos administrativos e judiciais dos quais não houve a observância do contraditório e da ampla defesa para o impugnante para a instrução de processo administrativo fiscal. Nesse sentido, elementos probatórios obtidos de procedimento não revestido de amplo contraditório qualificam-se como ‘prova ilícita’ (cf. STJ, Sexta Turma, HC nº 14.216/RS, Rel. Min. Vicente Leal, DJ 12.11.2001). Com efeito, sob pena de nulidade processual e configuração de ilicitude de prova, é fundamental que o uso da prova emprestada observe o princípio do contraditório, que constitui uma das principais diretrizes do devido processo legal”. Acrescenta que “ninguém poderá ser autuado tributariamente por prova emprestada, produzida exclusivamente em processos administrativos e judiciais trabalhistas em que não houve a participação do ora impugnante”.

24.7. As provas produzidas em processos administrativos e judiciais trabalhistas são reveladoras da situação fática encontrada pela autoridade fiscal, sendo o contraditório e a ampla defesa assegurados no presente processo administrativo fiscal, a possibilitar que os Impugnantes ataquem os elementos fáticos colhidos no procedimento fiscal.

24.8. A fiscalização não invoca a norma jurídica individual resultante do julgamento das reclamações trabalhistas, mas os elementos fáticos apurados na instrução probatória das mesmas e revelados nos atos decisórios trabalhistas juntados nos autos, cabendo aos Impugnantes apresentarem contraprova tendente a demonstrar não ser a prática

empresarial a utilização indiscriminada da cooperativa como intermediadora ilegal de mão de obra.

24.9. Cabe mais uma vez frisar que a impugnação no Processo Administrativo Fiscal deve mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuem”, ou seja, os motivos de fato e de direito que configurem causas impeditivas ou modificativas do fato apontado pela autoridade lançadora como gerador do lançamento. A esse respeito, assim dispõem o artigo 373, inciso II, do novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015), a seguir transcrito:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

[...]

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

24.10. Pondere-se que todos os documentos utilizados pela fiscalização, inclusive os depoimentos testemunhais foram reduzidos a termo, anexados ao presente processo administrativo e encaminhados aos Impugnantes, que tiveram todas as condições para contestar o lançamento, o qual deveria ser com a apresentação de documentos hábeis e suficientes para comprovar suas alegações, o que não o fizeram.

24.11. A Contribuinte afirma que “houve usurpação da competência da Justiça do Trabalho porque antes de a fiscalização lavrar os autos impugnados não havia entre a COOPERATIVA e seus COOPERADOS nenhum vínculo de emprego, nem a remota chance de haver diante da expressa proibição do parágrafo único do art. 442 CTL c/c art. 90 da Lei nº 5.764”.

24.12. Em relação a essa argumentação, cabe observar que o parágrafo único do art. 442 da CLT não se aplica a modalidade, porque esse dispositivo pressupõe a atuação regular de uma sociedade cooperativa, o que não se verificou diante das provas colhidas, não tendo a defesa produzido prova em sentido contrário.

24.13. Conforme explicita o Relatório Fiscal, “ao longo das atividades de auditoria desenvolvidas na COOFSAUDE, foram identificados e apurados fatos que indicam a atuação irregular da COOFSAUDE, que evidenciam a sua atuação de fato como uma empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra (intermediadora de mão de obra) e não como Cooperativa. Juntamente com o vasto conjunto probatório obtido no curso da presente Auditoria, fartamente descrito no presente Termo, corroboram com esta conclusão elementos colacionados a partir da Ação Civil Pública (ACP) do Ministério Público do Trabalho - 001776.2015.05.000-2 (cópia no Anexo 08), cuja origem foi o Inquérito Civil nº 000066.2009.05.006/3, em face da COOFSAUDE, do Relatório Fiscal da Auditoria do Trabalho (cópia no anexo 08.1), em face da COOFSAUDE, assim como, também, de dezenas de decisões em ações trabalhistas movidas por empregados contratados sob o falso manto do cooperativismo”.

24.14. A Ação Civil Pública, fls. 893 a 942, descreve com riqueza de detalhe a prática de terceirização ilícita praticada pela COOFSAUDE no Processo nº 0000 844-59-2015.5.05.0001, bem como diversos depoimentos de testemunhas (trabalhadores da cooperativa) que relataram as características das suas contratações, assim como suas relações com a COOFSAUDE. Podendo-se concluir dos depoimentos que: i) a COOFSAUDE atuava como mera fornecedora de mão de obra, fazendo a adesão de trabalhadores encaminhados por seus tomadores como cooperados para, posteriormente, encaminhá-los ao Ente Público; ii) os trabalhadores são diretamente subordinados aos tomadores de serviços da cooperativa; iii) não há e nunca houve participação ativa dos trabalhadores nas atividades da cooperativa, o que não atende ao princípio da dupla qualidade.

24.15. Os documentos juntados nos autos (depoimentos de testemunhas, acórdãos da Justiça Trabalhista, relatórios da Auditoria do Trabalho, bem como a argumentação do Ministério Público do Trabalho no âmbito da Ação civil Pública) evidenciam de forma inequívoca o exercício de poder inerente à relação de emprego, a caracterizar a figura

do segurado empregado, como ficou descrito da Decisão Judicial nos autos da Ação Civil Pública, fls. 947 a 952.

24.16. Ao se analisarem os autos, verifica-se que foram juntadas planilhas com os acordos trabalhistas, fls. 944 a 960, e extratos de dezenas de decisões das Varas Trabalhistas, em que os magistrados reconheceram vínculo de emprego dos supostos “cooperados” com a COOFSAUDE. Da leitura das decisões, fls. 961 a 1394, constata-se que, de acordo com o depoimento de “cooperados”, não ocorreu a adesão voluntária para acesso aos quadros da suposta cooperativa. Segundo inúmeros depoimentos, o que ocorreu foi a obrigatoriedade da adesão à COOFSAUDE de empregados vinculados a diversas Prefeituras Municipais do Estado da Bahia. Nesses municípios, a COOFSAUDE foi contratada para suprir diversos serviços que eram prestados por estes empregados diretamente aos órgãos públicos, tendo os empregados sido obrigados a se vincular à cooperativa, já que esta seria a única opção para a continuidade das suas atividades laborais naquele município. Portanto a ausência da adesão voluntária contraria o disposto no inciso I do artigo 4º, da Lei nº 5.764, de 1971, c/c o inciso I do artigo 3º da Lei nº 12.690, de 2012.

24.17. Os magistrados trabalhistas também fundamentaram inúmeras de suas decisões no fato de a COOFSAUDE não oferecer curso de aperfeiçoamento aos cooperados; na falta de participação ativa dos cooperados na gestão da cooperativa; na falta de provas da divisão de lucratividade, principal característica de uma cooperativa; no fato de que os valores recebidos pelos cooperados, mês a mês, eram praticamente invariáveis, o que denota uma remuneração previamente fixada, e não valores que deveriam ser pagos levando em conta a produção de cada cooperado. Concluem aquelas autoridades que a Contribuinte funcionava como mera intermediadora de mão de obra subordinada entre os supostos cooperados e os Municípios do Estado da Bahia.

24.18. Em relação a não participação dos cooperados na gestão da COOFSAUDE, assim se manifesta a Autoridade Judicial no processo nº RTOrd 0010316-20.2015.5.05.0281:

(...)

24.19. No contexto dos autos, a não apresentação pela fiscalização de provas da caracterização do vínculo de emprego direto trabalhador a trabalhador restou justificada pela robustez das provas juntadas nos autos, eis que os fundamentos e as provas apresentadas têm o condão de abarcar o conjunto da mão de obra intermediada, cuja base de cálculo consiste no total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

24.20. Diante dos fatos, cumpre mais uma vez destacar que se considera Cooperativa de Trabalho a sociedade constituída por trabalhadores para o exercício de suas atividades laborativas ou profissionais com proveito comum, autonomia e autogestão para obterem melhor qualificação, renda, situação sócio-econômica e condições gerais de trabalho. Portanto, o obstáculo para o reconhecimento da relação de emprego entre a cooperativa e os cooperados volta-se exclusivamente às verdadeiras e legítimas sociedades cooperativas, não pretendendo o legislador excluir dos trabalhadores os direitos assegurados pela própria Constituição Federal de 1988, no caso de vínculo de cooperativo fraudulento. Entendimento em sentido contrário, importaria em manifesta contradição com os princípios fundamentais, especialmente, daqueles consagrados no capítulo dos Direitos Sociais, do próprio texto constitucional.

24.21. A Impugnante afirma que nos acordos trabalhistas que foram reconhecidos vínculos de emprego houve recolhimento das contribuições previdenciárias e que no lançamento fiscal foram indevidamente lançados esses valores.

24.22. Em relação a esses valores, cumpre esclarecer que, por mais que a Justiça do Trabalho possua competência para proceder à execução de ofício das Contribuições Previdenciárias, conferindo maior celeridade, economicidade e efetividade ao recolhimento, ficou mantida a competência do Auditor-Fiscal para apurar e lançar o crédito verificado em ação fiscal quando, por qualquer motivo, não houver sido

executada a cobrança pela Justiça do Trabalho, nos termos disciplinados na IN RFB nº 971, de 2009, garantido o direito ao contraditório e a ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235 de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

24.23. Observa-se, no entanto, que a defesa não demonstrou por meio de documentos hábeis e idôneos que esses tenham sido indevidamente incluídos no lançamento. Logo, alegações desprovidas de provas não têm o condão de alterar o ato administrativo devidamente motivado, pois este goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cabendo aos Impugnantes a obrigação de comprovar e justificar o que alega.

24.24. A prestação de serviços em condições incompatíveis com o trabalho a ser exercido por um cooperado e com a própria definição de cooperado que se caracterizou como trabalho assalariado, a subordinação dos trabalhadores aos tomadores de serviços, bem como a não participação dos trabalhadores nas atividades da COOFSAUDE, levam à conclusão de que na prática a Cooperativa atuava como intermediadora de mão de obra, com prejuízos aos trabalhadores e ao Fisco.

24.25. Quanto à utilização de provas obtidas em razão da decisão judicial determinando o compartilhamento das investigações relativas à “Operação Pityocampa”, cabe observar que o princípio maior das provas é o de que todos os meios legais são legítimos, assim, nada impede que se faça uso da prova oriundas de outros processos, no processo administrativo fiscal, desde que ela guarde pertinência com os fatos alegados e que se deseja comprovar.

24.26. Com efeito, o aproveitamento de provas em processos administrativos encontra-se pacificado pela jurisprudência; conforme demonstrado, a seguir, a título de exemplo, nos acórdãos do STJ e do CARF sobre a matéria.

(...)

24.27. Portanto, como se observa, inexistente óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, ainda mais quando decorre de compartilhamento autorizado pelo Poder Judiciário. Não há que se falar em nulidade no uso de provas oriundas de processos judiciais, sobretudo quando é oportunizado ao sujeito passivo manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora.

Das Notas Técnicas da CGU

25. De acordo com o Relatório Fiscal, a COOFSAUDE é o centro da investigação coordenada pelo GAECO MPE/BA, ação originada em trabalho da Controladoria Geral da União (CGU), que apresentou elementos suficientes para indicar a prática de fraude em licitações, insuficiência de prestação de serviços em relação àquilo contratado, superfaturamento, e fundadas suspeitas de desvio de recursos.

25.1. Segundo a Nota Técnica nº 5.097/2018, fls. 755 a 828, na contratação da COOFSAUDE pela Prefeitura de Feira de Santana – BA, ocorreu em todos os contratos analisados é uma terceirização ilegal, e que a COOFSAUDE atuava como fornecedora de mão de obra.

25.2. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que o relatório da Controladoria Geral da União apresenta menor força probatória, pois “não se trata de órgão dotado de competência para o exame da natureza das sociedades cooperativas, das atividades destas, e das relações com os cooperados. Ainda menos em razão de as conclusões que apontam não derivarem de procedimento em contraditório, uma vez que foi realizada sem a participação dos diretores e dos sujeitos citados do relatório fiscal”. Acrescenta que, “além disso, a Nota Técnica nº 5097/2018 é, portanto, de 2018; não remete, por conseguinte, à época dos supostos fatos geradores”.

25.3. Helton Marzo Dourado Casaes argumenta que as constatações e elementos de prova contidos nas referidas Notas Técnicas da CGU não poderiam ter sido indicados na fundamentação dos lançamentos pelo fato de terem sido emitidas “sem a oitiva dos investigados e dos sujeitos apontados como sujeitos passivos” nos autos de infração impugnados e pelo fato das pessoas entrevistadas pelos auditores da CGU não terem

sido acompanhadas de seus advogados. Diante disto, entende que tais Notas Técnicas foram emitidas com violação do contraditório e da ampla defesa.

25.4. Ressalte-se que, durante a fiscalização efetuada pela CGU que originou as referidas Notas Técnicas, ainda não podia se falar em litígio ou em acusados.

25.5. As alegações de Haroldo Mardem Dourado Casaes e de Helton Marzo Dourado Casaes, são improcedentes, pois conforme já mencionado em item anterior, o contraditório e a ampla defesa, conforme o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, são assegurados aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral.

25.6. Cabe frisar que cópias das notas técnicas da CGU citadas no TVF foram juntadas ao presente processo e a Autuada, assim como as pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, tiveram todas as condições de contraditá-las, em suas impugnações administrativas, naquilo em que foram usadas contra elas.

Do enquadramento da Cooperativa como sociedade empresária

26. O Auditor Fiscal da Receita Federal, responsável pela fiscalização de contribuições previdenciárias, tem o dever de constituir o crédito tributário quando verificar a ocorrência do fato gerador. Uma vez que a contribuição previdenciária tem como base de cálculo a folha de salários, englobando diversas categorias de segurados (empregados, contribuintes individuais, temporários, avulsos etc.), o Auditor-Fiscal deve, durante a fiscalização, averiguar se existe relação de emprego entre a fiscalizada e seus prestadores de serviço, a fim de efetuar corretamente o lançamento das citadas contribuições.

26.1. Tal procedimento não implica a invasão à competência da Justiça ou a supressão de instâncias, conforme alega a Contribuinte de que “a fim de dar suporte fático à exigência da contribuição previdenciária do empregador, no presente lançamento foi indevidamente afastada a incidência do art. 114 da Constituição Federal que atribui à Justiça do Trabalho a competência exclusiva para processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho e também foi afastada a competência atribuída ao Ministério do Trabalho e Emprego para fiscalizar e eventualmente aplicar sanções às cooperativas, nos termos do art. 17 da Lei nº 12.690”; como também não afronta a qualquer norma legal ou princípio constitucional.

26.2. Em vista do dispositivo constitucional (art. 114), cumpre ressaltar que a Justiça do Trabalho possui competência para pacificar a controvérsia que verse sobre uma relação jurídica laboral. Não se inclui entre os temas de sua competência a análise de matéria tributária, esta afeta à Justiça Comum, Federal ou Estadual. No entanto, o conteúdo pecuniário decorrente da decisão trabalhista, por ser uma manifestação de riqueza definida pelo legislador como fato gerador de alguns tributos, possui reflexos tributários.

26.3. A norma geral tributária (CTN) não define qual autoridade administrativa possui tal poder legal, deixando para cada ente político a incumbência de fazê-lo. No âmbito federal a Lei nº 10.593, de 2002, em seu artigo 6º, inciso I, alínea “a”, atribui, em caráter privativo, aos ocupantes de cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a competência para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário.

26.4. A Impugnante foi considerada como empresa para fins previdenciários, conforme dispõe o inciso I do artigo 15 da Lei nº 8.212, de 1991. Como empresa, a Impugnante se sujeita à fiscalização previdenciária relativamente a todos os trabalhadores que lhe prestem serviços e que sejam segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

26.5. A Impugnante direciona a sua argumentação para o campo do Direito do Trabalho, esquece-se que o assunto em pauta deve ser visualizado pelo campo do Direito Público, mais especificamente pelo Direito Previdenciário. O Direito Previdenciário, por ter princípios e conceitos próprios, tem sua autonomia hoje reconhecida, mas isso não implica que não se valha dos demais ramos do Direito. Comumente se evoca o Direito do Trabalho para retirar a incidência do Direito Previdenciário, todavia, não se pode

esquecer que, com o advento da Constituição de 1988, a contribuição social foi enquadrada como de natureza tributária e, a par disso, houve grande distanciamento com a natureza jurídica do Direito do Trabalho.

26.6. Destarte, o regime jurídico de trabalho tem conotação diversa do regime jurídico de previdência, aquele estabelece as relações trabalhistas, este compreende o conjunto de benefícios previdenciários a serem concedidos aos trabalhadores e o seu custeio, sendo que a abrangência deste é mais ampla, pois compreende outras categorias de trabalhadores além dos empregados celetistas, como os servidores públicos (não amparados por regimes próprios) e outros trabalhadores pessoas físicas que não possuem vínculo empregatício, tais como os segurados contribuintes individuais (autônomos), exercentes de mandato eletivo e os facultativos (donas-de-casa, estudantes etc.).

26.7. Isso, porém, não quer dizer que o Direito Previdenciário não utiliza os institutos e algumas regras impostas pelo Direito do Trabalho. Longe disso, muitos dos conceitos utilizados pelo Direito Previdenciário são próprios do Direito do Trabalho. Assim, quando houver conceitos previstos na legislação previdenciária são esses que devem ser obedecidos e aplicados. Somente na ausência de previsão expressa é que se utilizará o Direito do Trabalho ou outro ramo do Direito, ou seja, aplica-se de forma subsidiária no Direito Previdenciário.

26.8. De acordo com o art. 9º da CLT, são “nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.” Da mesma forma ocorre no âmbito previdenciário, pois embora os atos praticados possam ser nulos ou anuláveis de pleno direito, só atingem as partes envolvidas, não podem atingir o interesse da Previdência Social. A obrigação previdenciária subsiste independentemente da validade do ato ou dos seus efeitos, pois existiu o fato gerador, no caso, pagamento de remuneração pelo desempenho de atividade, com efeito, nasceu a obrigação previdenciária.

26.9. Dessa forma, por ser o ato nulo ou anulável, não desaparece a obrigação previdenciária, a impedir, dessa forma, a invocação do argumento de nulidade com o pretexto de eximir-se da obrigação previdenciária. Essa garantia faz parte da inteligência do artigo 118 do Código Tributário Nacional e resguarda a cobrança dos tributos, quando assim preceitua:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

26.10 A configuração da relação de emprego decorre da natureza e da forma como se executa o trabalho e não apenas da vontade das partes, que não podem se sobrepor à força inerente aos fatos que delineiam o contrato de trabalho, importa essencialmente o que ocorre no terreno dos fatos. É irrelevante que outra denominação seja emprestada à figura que envolve a prestação pessoal de serviços, quando demonstrada, pela presença dos elementos que a tipificam, a existência de relação de emprego, trata-se de contrato-realidade.

26.11. No Direito Tributário também não podem os particulares opor ao Fisco a transferência da responsabilidade pelo pagamento das contribuições, pois sobre as convenções particulares o Código Tributário Nacional assim determina:

Art. 123. Salvo disposições de leis em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas a fazenda pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

26.12. No campo do Direito Tributário, em observância ao princípio da primazia da realidade, a verdade material deve prevalecer sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante essa possa até ser

válida sobre o prisma formal. Por outras palavras, os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

26.13. Quanto à alegação de desconconsideração da personalidade jurídica da cooperativa, ressalte-se que não houve por parte da Autoridade Fiscal a referida desconconsideração, mas tão somente a desconstituição de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

26.14. A simulação é uma das formas de fraude fiscal, um defeito do ato jurídico e está expressamente regulada § 1º do art. 167, da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil). Dessa maneira, o negócio jurídico realizado pelo particular com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária é nulo.

(...)

26.15. A desconstituição de atos ou negócios jurídicos que visam a dissimular a ocorrência do fato gerador também encontra respaldo no Código Tributário Nacional:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

26.16. O objetivo do parágrafo único do art. 116 do CTN é assegurar que, se o fato gerador legalmente previsto efetivamente ocorreu, a circunstância de estar oculto por outro fato não afasta a incidência da lei tributária, cuja eficácia deverá ser assegurada, ainda que seja mediante a desconstituição dos atos ou negócios jurídicos que o encobrem. Dessa maneira, caberá ao Fisco, nos termos do art. 142 do CTN, verificar a sua ocorrência utilizando os critérios de interpretação da lei e de interpretação dos fatos, bem como utilizar-se dos institutos do Direito Civil aplicáveis no âmbito do Direito Tributário.

26.17. Como também se pode observar dos dispositivos transcritos, mesmo os negócios jurídicos inválidos poderão gerar efeitos na esfera fiscal, pois, ocorrendo o fato jurídico tributário descrito abstratamente na hipótese de incidência da norma, irá surgir a obrigação tributária, mesmo se o fato jurídico for nulo ou anulável.

26.18. Portanto, estando presentes todos os elementos caracterizadores da relação de seguro empregado, impõe-se a incidência imperativa das normas tributárias inscritas na Lei nº 8.212, de 1991, sobre a empresa tomadora e sobre o segurado.

26.19. Dessa maneira, a constatação de relação de trabalho e a desconstituição dos atos e negócios jurídicos entre a sociedade empresária (cooperativa) e segurados empregados (cooperados), serviram apenas para a constituição do crédito previdenciário.

26.20. Assim, não procedem as alegações da Contribuinte e de Salomão Abud de que o enquadramento como sociedade empresária da cooperativa deveria observar o disposto no art. 50 do Código Civil, arts. 133 a 137, que tratam do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica e § 4º do artigo 795, dispositivo sobre a responsabilidade patrimonial, esses últimos do Código de Processo Civil.

26.21. A Contribuinte e os responsáveis solidários Haroldo Mardem Dourado Casaes e Salomão Abud do Valle sustentam, ainda, que o enquadramento da cooperativa como sociedade empresária foi feita com base na aplicação imediata e indevida do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que ainda depende de norma regulamentadora.

26.22. Em relação ao parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, cabe esclarecer que se trata de norma de eficácia contida, tendo, pois, total eficácia por si só, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas. Dessa forma, pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

26.23. Em tais circunstâncias, mesmo que se entendesse que este dispositivo (parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional) fosse ineficaz até a edição de lei ordinária, o que não é o caso, tal fato não deixaria sem fundamento legal o enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos, já que se impõe à Administração Tributária ignorar o fato exterior, aparente, e considerar a vontade real subjacente ao ato visível, nos termos do artigo 149, VII do CTN, abaixo reproduzido:

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;

26.24. Dessa forma, deparando-se com a existência de negócio jurídico viciado por simulação, dolo ou qualquer outra espécie de fraude fiscal, deve a Administração Tributária comprovar a existência do vício e efetivar o lançamento correspondente ao tributo, desconsiderando o ato viciado ou considerando aquele efetivamente realizado e encoberto pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

26.25. Cumpre destacar que pode o Fisco, com respaldo na legislação vigente, desconsiderar o vínculo formalmente existente entre prestadores de serviços de determinada categoria (cooperados) e efetuar o enquadramento como segurados empregados da sociedade empresária (cooperativa) para a qual efetivamente prestam serviços, conforme está expressamente previsto no § 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

26.26. Com tal procedimento a fiscalização previdenciária não exorbita de sua competência e muito menos pleiteia, em nome próprio, direito alheio. Por certo, em razão do previsto no art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 229, § 2º, do RPS, age o Auditor-Fiscal no estrito cumprimento de seu dever de ofício, exigindo das empresas o recolhimento das contribuições para a seguridade social, conforme competência atribuída no “caput” do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com a categoria previdenciária de cada trabalhador, cujo enquadramento segue as regras ditadas pelo art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991 e art. 9º do RPS, que qualificam todos os segurados da Previdência Social.

26.27. Dessa maneira, é dever do Fisco buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma tributária. Assim, demonstrado que as atividades e os negócios desenvolvidos possuem aspectos diversos dos dispositivos relativos à prestação de serviços, em que os cooperados atuam como empregados da cooperativa, deve a autoridade fiscal desconsiderar esses atos e negócios jurídicos e classificar os prestadores de serviços (cooperados), segundo a sua efetiva natureza jurídica, ou seja, como segurados empregados da contratante.

26.28. Incumbe à Autoridade Fiscal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme se depreende da leitura do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

26.29. Destaca a Autoridade Fiscal que, ao longo das atividades de auditoria desenvolvidas na COOFSAUDE, foram identificados e apurados fatos que indicam a atuação irregular da COOFSAUDE, que evidenciam a sua atuação de fato como uma empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra (intermediadora de mão de obra) e não como Cooperativa.

26.30. Antes de se analisar o mérito, é necessário, inicialmente, discorrer brevemente sobre a legislação aplicável ao cooperativismo, que está disciplinado, inicialmente, pela Lei nº 5.764, de 1971, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, conforme transcrita abaixo parcialmente:

(...)

26.32. Com o objetivo de coibir os abusos praticados pelas empresas intermediadoras de mão de obra, constituídas sob a forma de “cooperativa de trabalho”, foi inserido na Lei nº 12.690, de 2012, o art. 5º estabelece: “A Cooperativa de Trabalho não pode ser utilizada para intermediação de mão de obra subordinada”.

26.33. O Estatuto Social da Cooperativa, fls. 506 a 520, estabelece que em seu art. 40, que a cabe a Assembleia Geral Ordinária (AGO), entre outras atribuições, deliberar sobre a prestação de contas do órgãos de administração, acompanhada do parecer do conselho fiscal, compreendendo: relatório de gestão, balanço patrimonial, plano de atividade da cooperativa para o exercício seguinte, demonstrativo das sobras apuradas ou das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade, destinação das sobras apuradas ou rateio das perdas.

26.34. Destaca a Autoridade Fiscal, no entanto, que por meio de sucessivas intimações, foram exigidas da COOFSAUDE relatórios de gestão, pareceres do Conselho Fiscal e de Auditoria Independente, assim como a indicação de atas de Assembleia registrando a apreciação desses atos correspondentes aos anos de 2015 e 2016, mas a cooperativa deixou de atender as intimações.

26.35. Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pelas autoridades fiscais que não deixam dúvidas de que Autuada não atuava de fato como uma cooperativa de trabalho, mas sim como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão de obra, pode-se citar: o termo de declaração nº 01 de Pedro Lima de Carvalho, fls. 1.773 a 1.776, que compareceu à RFB, acompanhado de seu advogado, em que afirma que desconhecia o fato de que seria o Presidente do Conselho Fiscal da COOFSAUDE e que só teria tomado conhecimento de tal fato após a divulgação, por meio da imprensa, relativas às prisões e busca e apreensão na COOFSAUDE e pessoas físicas e jurídicas relacionadas, ocasião que teria buscado no endereço eletrônico COOFSAUDE e encontrou o registro.

26.36. A Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público do Trabalho, fls. 893 a 942, baseada em depoimentos de “cooperados”, conclui que a cooperativa era apenas uma intermediadora de mão de obra, fazendo a adesão de trabalhadores e encaminhando-os aos tomadores, as quais serão transcritas parcialmente:

(...)

26.37. Os contratos firmados com a COFFSAUDE revelam a terceirização de atividade-fim da autuada e os relatórios da Auditoria do Trabalho, bem como a argumentação do Ministério Público do Trabalho no âmbito da Ação Civil Pública evidenciam de forma inequívoca o exercício de poder inerente à relação de emprego, a caracterizar a figura do segurado empregado, como ficou descrito da Decisão Judicial nos autos da Ação Civil Pública, fls. 947 a 952:

(...)

26.38. A fiscalização do Ministério do Trabalho, registrada em autos de infração, fls. 843 a 892, descreve que a Autuada “atua como uma verdadeira empresa intermediadora de mão de obra”, visto que ausentes os princípios cooperativistas “da affectio societatis, da gestão democrática e da isonomia entre os associados da Coofsaúde” e não observados os princípios “da dupla qualidade e da retribuição pessoal diferenciada”, como se pode verificar:

(...)

26.39. Foram juntados aos autos diversas cópias de acordos trabalhistas, fls. 970 a 1.402, em que se reconhece direitos trabalhistas dos reclamantes. De acordo com os depoimentos prestados na Justiça do Trabalho dos supostos cooperados, não ocorreu adesão voluntária para acesso aos quadros da suposta cooperativa, mas obrigatoriedade de adesão à COOFSAUDE de empregados vinculados a diversas Prefeituras Municipais do Estado da Bahia, como fica demonstrado nas seguintes decisões judiciais, que ilustra como atuava a COOFSAUDE:

(...)

26.40. Da leitura de diversos trechos dos acordos e decisões judiciais trabalhistas, fls. 970 a 1.402, pode-se constatar que:

i) não existia adesão voluntária à Autuada e affectio societatis entre seus “cooperados”, já que diversos trabalhadores prestaram depoimentos no sentido de que a entrada na “cooperativa” era imposta para obterem ou manterem trabalho em prefeituras municipais;

ii) desrespeito aos princípios da dupla qualidade (o trabalhador cooperado deve trabalhar em prol da cooperativa e ser beneficiário de serviços prestados por esta) e da retribuição social diferenciada (o cooperado deve auferir, ainda que potencialmente, ganhos superiores aos que perceberia individualmente como autônomo ou empregado), princípios essenciais e intrínsecos ao real cooperativismo;

III) cooperados prestam serviço com subordinação à Coofsaúde, com pessoalidade, onerosidade e não eventualidade;

iv) os “cooperados” recebiam salários fixos, praticamente invariáveis;

v) não existia distribuição de sobras aos “cooperados”, já que a Autuada não apresentou prova disso e que “cooperados” declararam que jamais receberam valores a este título;

vi) o fato de atuar em áreas econômicas totalmente diversas de seus supostos propósitos, como consultoria e auditoria contábil e tributária, contabilidade, administração e serviços combinados de escritório e apoio administrativo e limpeza de equipamentos hospitalares, o que demonstra que era impossível haver uma unidade de interesses entre seus associados;

vii) alguns “cooperados” não recebiam nem um terço do montante que era pago pelos contratantes da Autuada pela prestação de serviços deles (caso de médicos no Programa Saúde da Família);

26.41. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que não foi comprovado que não ocorria adesão voluntária de cooperados na COOFSAUDE, “porque não há qualquer prova robusta no sentido de que qualquer integrante da cooperativa compelsse alguém a se filiar àquela sociedade”, como também, “não há nenhuma prova no sentido de que quem quer que fosse impedisse a saída de alguma cooperado que assim desejasse”. Todavia, essa argumentação não condiz com a realidade, já que tal fato foi demonstrado por diversos depoimentos prestados por trabalhadores ao Ministério Público do Trabalho, por entrevistas feitas com trabalhadores pela Controladoria Geral da União e por decisões da Justiça Trabalhista.

26.42. A fiscalização da Controladoria Geral da União no município de Feira de Santana, fls. 755 a 828, resultou na Nota Técnica nº 5097/2018 – NAE/CGU-REGIONAL/BA de 03 de outubro de 2018, que relatou, após entrevistas com

“cooperados”, que a COOFSAUDE era uma intermediadora de mão de obra, conforme de demonstrado a seguir:

(...)

26.43. Helton Marzo Dourado Casaes argumenta que nas Notas Técnicas da CGU foram colhidas informações sobre o procedimento da concorrência pública que ocorrera em 2018, período não compreendido na presente atuação. Cabe esclarecer ao Impugnante que, ao analisar o conteúdo da Nota Técnica nº 5.097/2018 - NAE/CGU-REGIONAL/BA, no item “2.4. Contratação ilegal da COOFSAUDE para intermediação de mão de obra. Terceirização ilegal com burla à LRF e contratação de cooperativa de fachada”, os técnicos da CGU assim se manifestaram:

(...)

26.44. Portanto, ao contrário do que alega o Impugnante, os fatos narrados nessas Notas Técnicas são contemporâneos aos fatos geradores objetos dos Autos de Infração de contribuição previdenciária, objeto desse processo administrativo.

26.45. Ressalte-se, ainda, que o fato de as notas técnicas da CGU citadas no TVF terem sido emitidos em 2018, ao contrário do que entende o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, não compromete seus valores probatórios no presente caso, já que elas expõem situações que já existiam no ano a que se referem os autos de infração impugnados.

26.46. Como também não deve prosperar a alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que a fiscalização da CGU que deu origem às mencionadas notas técnicas iniciou sem autorização judicial, pois não existe nenhum dispositivo legal que preceitue que as fiscalizações da CGU só podem ser feitas com autorização da Justiça.

26.47. Deve-se frisar, ainda, que o acesso da RFB às referidas notas técnicas, embora tenha sido autorizado por decisões judiciais, poderia ter ocorrido diretamente, com o encaminhamento delas à RFB. Sendo assim, não pode prosperar a alegação de Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que informações e dados provenientes delas não poderiam lastrear os lançamentos tributários por suposto vício no seu compartilhamento.

26.48. A Autoridade Fiscal informa no TVF, que mesmo após sucessivas intimações, a COOFSAUDE não apresentou relatórios de gestão, pareceres do Conselho Fiscal e de Auditoria Independente, assim como a indicação de atas e Assembleia registrando a apreciação desses atos nos anos de 2015 e 2016, evidenciando que não havia participação dos trabalhadores na gestão.

26.49. O § 3º do art. 11 da Lei nº 12.690, de 2012, estabelece que, para a instauração das Assembleias Gerais, deverá haver um quórum mínimo, em terceira e última convocação, mas, mesmo regularmente intimada para demonstrar o cumprimento da exigência do quórum nas assembleias, a COOFSAUDE não atendeu o cumprimento da exigência.

(...)

26.52. Haroldo Mardem Dourado Casaes argumenta que existia gestão democrática na Autuada e que as assembleias ocorriam respeitando a lei, o que não condiz com a realidade, já que vão de encontro: ao fato de a Autuada não ter demonstrado o cumprimento da exigência de quórum mínimo de instalação das Assembleias Gerais prevista no § 3º do artigo 11 da Lei nº 12.690, de 2012; as declarações prestadas por supostos cooperados ao Ministério Público do Trabalho; ao que foi apurado pela fiscalização do trabalho; a depoimentos prestados por supostos cooperados à Justiça do Trabalho; e ao fato da escolha de coordenadores não ter respeitado o disposto no § 6º do artigo 7º da Lei nº 12.690, de 2012.

26.53. Da mesma forma, o descumprimento ao inciso IV do artigo 3º da Lei nº 12.690, de 2012 (autonomia e independência), ao contrário do que alega o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes também foi demonstrado pelas autoridades lançadoras, pois coletaram elementos que evidenciam que existia uma série de ingerências das tomadoras na Autuada e que esta era dirigida, de fato, por pequeno grupo de pessoas.

26.54. Cabe destacar, ainda, que os cooperados, na qualidade de donos do negócio, devem exercer suas atividades com total autonomia e independência, sendo incompatível com o verdadeiro cooperativismo a subordinação do trabalhador ao beneficiário imediato de seus serviços ou à própria cooperativa, que são elementos típicos da relação de emprego.

26.55. O inciso VII da Lei nº 5.764, de 1971, combinado com o § 1º art. 11 da Lei nº 12.690, de 2012, prevê o retorno das sobras líquidas do exercício terá destinação proporcional ao valor das operações realizadas pelo associado:

(...)

26.56. Por meio do TIF nº 02 e seguintes, foi exigida a comprovação do retorno das sobras líquidas do exercício de 2015 e 2016 ou ata de Assembleia Geral que tenha deliberado em contrário, no entanto, a COOFSAUDE deixou de atender às intimações.

26.57. As cooperativas deverão constituir Fundo de Reserva e Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, constituídos pela aplicação mínima de 10% e 5%, respectivamente, das sobras líquidas dos exercícios, conforme determina o artigo 28 da Lei nº 5.764, de 1971:

(...)

26.58. Segundo a Autoridade Fiscal, em relação aos fundos de reserva estabelecidos pelo art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, foi exigida por meio do TIF-02 e subsequentes a apresentação de demonstrativo de aporte a cada um destes fundos e o atendimento aos requisitos legais, especificando eventuais fundos estabelecidos por meio de Assembleia Geral, indicando os atos de instituição, mas a COOFSAUDE não atendeu ao exigido.

26.59. A Autoridade Fiscal informa no TVF que a autuada destinou milionários recursos, por meio direto ou por interpostas pessoas físicas e jurídicas, a diversos dos seus dirigentes e administradores, sem nenhuma comprovação da efetiva prestação de serviços ou venda de produtos vinculados às transferências destes recursos, eis os termos do TVF:

(...)

26.60. O termo de depoimento prestado por Marcos Moreira aos membros do Ministério Público, fls. 1.446 a 1.451, reforça as convicções de que a COOFSAUDE era uma cooperativa irregular, conforme descrito pela Autoridade Fiscal:

(...)

26.61. Da análise de toda a documentação juntada aos autos (acordos trabalhistas, decisões judiciais, Ação Civil Pública, depoimentos, Relatórios da CGU), a Fiscalização concluiu que a cooperativa autuada, na verdade, atuava com uma empresa intermediadora de mão obra, formalizada por meio de cooperativa de trabalho, com o objetivo de deixar de pagar os tributos.

26.62. A alegação da Autuada de que o seu enquadramento como sociedade empresária teria ocorrido com base em subjetividade e parcialidade é totalmente improcedente, já que o conjunto de elementos probatórios apresentado demonstra de que ela não atuava de fato como cooperativa de trabalho.

26.63. O fato de a Autuada nunca ter sofrido questionamento, por parte da RFB, a respeito da sua natureza de cooperativa de trabalho até 2019, ao contrário do que entendem os Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, não invalida as conclusões das autoridades fiscais, já que uma simulação não pode ser considerada inexistente pelo simples fato de ter durado anos sem ser constatada.

26.64. A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que as informações contidas na ação civil pública ajuizada pelo MPT não servem para demonstrar o acerto das conclusões das autoridades fiscais é totalmente improcedente, pois existem várias constatações, registradas na referida ação civil pública, como diversos depoimentos, que apontam que a Autuada não atuava de fato como uma cooperativa de trabalho.

26.65. Haroldo Mardem Dourado Casaes sustenta que os Autos de Infração foram lavrados “com base em conjecturas a partir de poucas demandas trabalhistas (considerando o universo de milhares de cooperados), uma ação civil pública proposta pelo o Ministério Público do Trabalho (tombada sob o nº ACP 0000844-59.2015.5.05.0001), ainda pendente de julgamento definitivo”. Cabe observar, todavia, que tal fato não tem o condão de tirar a validade das informações contidas nela como elementos de prova, pois não existe nenhum dispositivo legal que disponha nesse sentido, eis que os fatos narrados nestes documentos, principalmente depoimentos dos cooperados, confirmados por decisões judiciais de primeiro grau e algumas de segundo grau, levam a conclusão de que a COOFSAUDE não atuava como cooperativa de trabalho.

26.66. Deve-se destacar, ainda, que tais elementos de prova (provenientes de ação civil pública ajuizada pelo MPT) estão em perfeita consonância com os demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que a Autuada era, de fato, uma empresa fornecedora de mão de obra.

26.67. A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que os elementos contidos em autos de infração lavrados pela fiscalização trabalhista seriam inservíveis como prova das conclusões das autoridades fiscais por se referirem a um grupo muito pequeno de trabalhadores não tem nenhuma conexão com a realidade, já que um dos autos de infração trabalhista a que o TVF faz menção, refere-se a mais de 6.000 trabalhadores, conforme demonstrado pelas cópias reproduzidas às fls. 843 a 892.

26.68. A contribuinte e Haroldo Mardem Dourado Casaes discordam do relatório elaborado pela Auditoria do Trabalho, entendendo que seria inservível para subsidiar a exigência fiscal de contribuição previdenciária. No entanto, a Auditoria do Trabalho agiu no exercício de sua competência, não se tendo notícias de que suas conclusões tenham sido invalidadas, seja administrativamente, seja judicialmente. Assim, é plenamente válido que a RFB utilize o documento como subsídio para embasar suas conclusões. E como ficou demonstrado, as conclusões não foram baseadas somente no relatório da Auditoria do Trabalho, pois todos os documentos juntados nos autos e utilizados pelas Autoridades Fiscais foram submetidos ao contraditório e ampla defesa, tendo os interessados oportunidade de contraditar os argumentos da fiscalização.

26.69. Não há que se falar, como afirma a Autuada e o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes, em não observância das garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, assim como dos incisos LIV, LV e LVII do artigo 5º da Constituição Federal, em relação a tais elementos de prova (provenientes de autos de infração trabalhistas), já que foram juntadas ao presente processo cópias de partes dos referidos autos de infração trabalhistas e que a Autuada, assim como todas as pessoas físicas indicadas como responsáveis solidárias, tiveram todas as condições de contraditá-los em sede de impugnação administrativa.

26.70. Helton Marzo Dourado Casaes alega que “os documentos anexados e enumerados em 8.1.1, 8.1.2 e 8.1.3 nos itens ao TFV se encontram com páginas com numeração avulsas, de forma que faltam páginas do relatório, não sendo possível a compreensão do texto na sua íntegra”. O fato de terem sido juntadas cópias de apenas partes dos referidos Autos de Infração do Ministério do Trabalho, não compromete o seu direito ao contraditório, já que tais cópias são suficientes para expor os motivos pelos quais a fiscalização do trabalho entendeu que a Autuada fere os princípios cooperativistas e “atua como uma verdadeira empresa intermediadora de mão de obra”.

26.71. Helton Marzo Dourado Casaes alega que os referidos autos de infração trabalhistas, fls. 843 a 892, referem-se somente aos anos de 2016 e 2017, de forma que não se pode ter como elemento probatório do exercício de 2015. Em relação a este fato, cabe esclarecer ao Impugnante que os Autos de Infração de contribuição previdenciária, objeto deste processo, referem-se ao período de 04 a 12/2016, portanto, contemporâneo com fatos apontados pela Auditoria do Ministério do Trabalho.

26.72. Cabe destacar, porém, que mesmo que fosse verdadeira essa argumentação, não comprometeria em nada a força probante dos elementos extraídos dos Autos de Infração

do Ministério do Trabalho, pois as informações contidas neles demonstram que há muito tempo a COOFSAÚDE atuava como empresa fornecedora de mão de obra.

26.73. As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a utilização, como elementos de prova, de informações contidas em notas técnicas da CGU não podem prosperar, pois o fato de a CGU não ser órgão com competência específica para analisar a regularidade de cooperativas de trabalho, ao contrário do que entende os Impugnantes, não enfraquece o valor probante contido nas notas técnicas, pois foram elaborados com base em análise de processos licitatórios e contratos celebrados entre a COOFSAÚDE e o Município de Feira de Santana, cujo objetivo, dentro de sua competência institucional, é defesa do patrimônio público e de combate à corrupção. Assim, é válido que a RFB utilize desses documentos como subsídio para embasar suas conclusões.

26.74. A contribuinte, Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes sustentam que a fiscalização atribuiu valor absoluto as declarações prestadas por pessoas físicas no curso do procedimento fiscal e que essas não foram objeto de confronto com outros elementos de provas, como também não foi observado o contraditório, visto que puderam participar dessas oitivas, portanto, não poderia utilizar dessas provas.

26.75. Com relação aos depoimentos colhidos pela fiscalização junto a pessoas físicas que prestavam serviços para cooperativa, ressalte-se que o processo administrativo fiscal não admite limitação ao uso de meios de prova, desde que não expressamente proibidos. Por outro lado, tem-se que tais depoimentos não foram utilizados de modo isolado, mas acompanhado e corroborado de extensa prova documental (reclamações trabalhistas, Ação Civil Pública proposta pelo MPT, auditoria do Ministério do Trabalho, depoimentos prestados no Ministério Público - GAECO etc.). Ademais, os Impugnantes não discordam dos fatos propriamente ditos, mas de sua formalidade, já que a todo momento afirmam que não foi observado o contraditório.

26.76. Também não se pode negligenciar o fato de que a Contribuinte não colaborou com a fiscalização, ao deixar de apresentar diversos documentos solicitados, conforme demonstrado pela Autoridade Fiscal nos TIF emitidos, obrigando-a a obter as informações necessárias à verificação da ocorrência de fato gerador de obrigação tributária e elementos de provas juntos a pessoas físicas e jurídicas envolvidas.

26.77. Por último, os depoimentos colacionados aos autos não trazem informação inédita, pois estão em consonância com demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que a Autuada não operava de fato como uma cooperativa de trabalho.

26.78. A contribuinte argumenta que, “além do registro na JUCEB seu funcionamento foi devidamente autorizado pela OCB - Organização das Cooperativas Brasileiras em cumprimento do disposto nos artigos 107 e 108 da Lei nº 5.764 e também pela OCEB – Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado da Bahia”.

26.79. E o fato da Autuada constar no mundo formal como cooperativa, com ato constitutivo e alterações registrados na Junta Comercial do Estado da Bahia, Registro na Organização das Cooperativas do Brasil (OCB), registro no Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado da Bahia (OCEB) e Alvará de funcionamento pela Administração Municipal, certidão negativa da OCEB, fls. 4.192 a 4.200, ao contrário do que entende a Autuada, não tem o condão de comprovar a improcedência das conclusões das autoridades fiscais, pois apenas demonstram que essas formalidades subsistiram para encobrir, dissimular, esconder a realidade dos fatos.

26.80. Em relação a existência formal da COOFSAÚDE, assim se manifestou o Ministério Público do Trabalho, na inicial da Ação Civil Pública:

(...)

26.81. Haroldo Mardem Dourado Casaes argumenta que “a cooperativa em questão sempre exerceu de forma regular suas atividades, dentro dos ditames do cooperativismo. Como manteve contratos com administração desde muito tempo, já teve seus contratos

auditados pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM/BA), bem assim pelo Tribunal de Contas da União (TCU) – vide acórdãos anexos (doc. 11), nunca tendo sido objetado qualquer elemento a questionar sua verdadeira natureza de sociedade cooperativa”.

26.82. O fato de a situação apurada pelas autoridades fiscais não ter sido antes detectada por municípios, pelo Estado da Bahia, pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM/BA) e pelo Tribunal de Contas da União (TCU), ao contrário do que entende o Impugnante, não tem o condão de demonstrar que a Autuada realmente atuava como cooperativa de trabalho.

26.83. Ressalte-se que não compete às autoridades fiscais apreciar os motivos pelos quais determinadas irregularidades com implicações tributárias não foram detectadas até aquele momento por outros órgãos de fiscalização ou entes federativos, mas sim aplicar a legislação tributária federal, lançando os tributos devidos e aplicando as penalidades cabíveis.

26.84. Cumpre registrar que, como já visto, tanto a CGU, quanto a auditoria do Ministério do Trabalho e o Ministério Público do Trabalho, também detectaram irregularidades em consonância com as conclusões das Autoridades Fiscais da RFB.

26.85. As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a validade das informações registradas em ações trabalhistas como prova de que a Autuada não funcionava de fato como cooperativa de trabalho não podem prosperar, visto que a própria Justiça Trabalhista reconheceu a qualidade de empregados dos “cooperados” e a COOFSAUDE como uma empresa intermediadora de mão de obra.

26.86. A contribuinte, sob fiscalização do antigo Ministério do Trabalho, independente da atuação do Ministério Público do Trabalho, na ação civil do trabalho, acabou por reconhecer o vínculo empregatício de muitos cooperados, obrigando-se a formalizá-la como mão de obra própria empregada. Esse aspecto assume uma relevância, pois se não existisse um efetivo e verdadeiro contexto de terceirização ilícita, não haveria motivo para que o contribuinte assumisse a obrigação de registrar e formalizar o contrato de trabalho de diversas pessoas físicas. Trata-se de atitude que destoa por completo do sentimento natural de licitude quanto à sua contratação. Quem não está agindo de forma ilícita não assume a obrigação de regularizar a “situação ilícita”; se assume, é porque sabe que algo está errado e, dessa forma, como medida de economia antecipada, propõe-se a corrigir.

26.87. O fato de grande parte dos cooperados não terem entrado com ações trabalhistas, ao contrário do que entende a Autuada, não invalida em nada as informações contidas nas ações trabalhistas analisadas pelas autoridades fiscais, já que o não acionamento do Judiciário pode ter ocorrido por uma série de razões pessoais de cada um dos trabalhadores que não cabe serem aqui analisadas. Como também, o fato de várias ações trabalhistas analisadas pelas autoridades fiscais não terem ainda transitado em julgado, por sua vez, não invalida a utilização das informações contidas nelas como prova, pois as informações apuradas em ações trabalhistas são apenas um dos diversos elementos de prova e constatações indicados como fundamento das conclusões das autoridades fiscais.

26.88. A alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que as informações contidas nas ações trabalhistas não poderiam ser utilizadas como elementos de prova pelo fato dele não ter participado delas, sob pena de violação do contraditório e da ampla defesa, não pode prosperar, já que ele teve totais condições de exercer tais garantias na sua impugnação administrativa, pois, inclusive, foram juntadas ao presente processo cópias de peças e decisões judiciais referentes a essas ações trabalhistas.

26.89. Destarte, uma vez reconhecida a irregularidade do cooperativismo praticado pela COOFSAUDE, com a consequente obrigação assumida no sentido de regularizar parte dos cooperados na condição de empregados, mesmo diante das reclamações trabalhistas, preenchido se encontra o requisito à incidência de contribuições

previdenciárias, qual seja, a condição de segurado empregado, daí advindo o cabimento do lançamento das contribuições a cargo dos segurados e da empresa à Seguridade Social e aos Terceiros.

26.90. Os impugnantes sustentam a nulidade do auto de infração em razão de a fiscalização ter utilizado ações trabalhistas e presumido a existência de vínculo de emprego para centenas de cooperados e, ainda, de não se ter excluído da base de cálculo valores abrangidos nas reclamações trabalhistas.

26.91. As reclamações trabalhistas invocadas pela fiscalização evidenciam que a cooperativa se caracterizava como intermediadora ilícita de mão de obra, sendo empregada como artifício para ocultar a vinculação direta dos trabalhadores com os tomadores de serviço, ou seja, alguns Municípios do Estado da Bahia. Diante desse fato e dos demais elementos probatórios apresentados pela fiscalização, uma vez evidenciado que a cooperativa era mera intermediadora de mão de obra, correta a conclusão de que todos os cooperados intermediados eram segurados empregados dela.

26.92. Não prospera o argumento de a fiscalização ter incluído na base de cálculo valores pertinentes às reclamações trabalhistas de cooperados, eis que a apuração se lastreou em valores pagos aos cooperados via cooperativa segundo GFIPs. Os valores pagos por força de reclamação trabalhista devem ser executados na esfera da própria Justiça do Trabalho. Além disso, a prova de fato impeditivo ao lançamento compete aos impugnantes (Código de Processo Civil, art. 333, II) e tal prova não foi apresentada.

26.93. Da mesma forma, o fato de a Autuada praticar atos, celebrar negócios e manter contabilidade como se fosse Cooperativa de Trabalho, ao contrário do que entendem a Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, também não tem o condão de demonstrar a improcedência das conclusões das autoridades fiscais, pois são apenas elementos formais, que não estão de acordo com a real natureza da Autuada.

26.94. A contribuinte afirma que apresentou documentos que comprovam a efetiva prestação de serviços aos cooperados, mas que foram completamente ignorados e desconsiderados pela fiscalização. Em relação a esse fato, assim manifestou a Autoridade Fiscal no TVF:

De acordo com as características fundamentais das cooperativas, o trabalhador é, ao mesmo tempo, associado e beneficiário dos serviços associativos. A COOFAUDE foi intimada, através do item 3 do TIF 02 (anexo 01.1), a comprovar a prestação de assistência aos associados, em atendimento ao que preconiza o artigo 4º, inciso X, da Lei nº 5.764, de 1971, c/c artigo 3º, inciso VI, da Lei nº 12.690/2012, porém apresentou apenas correspondências contendo convites a representantes de órgãos públicos e empresas privadas solicitando apoio para realização de ação social em dia específico, (anexo 70.2) e divulgação em página de internet (anexo 70.3), sem comprovar qualquer ação destinada aos cooperados, deixando de comprovar a efetiva prestação de assistência aos associados, descumprindo, portanto esta exigência legal.

26.95. O fato de existir Seguro de Acidentes Pessoais Coletivo, fls. 4.350 a 4.355, por sua vez, não é suficiente para demonstrar que a Autuada prestava assistência aos cooperados na forma prevista no inciso X do artigo 4º da Lei nº 5.764, de 1971, pois diversas empresas oferecem benefício similar a seus empregados.

26.96. O anúncio de curso para cooperados reproduzido à fl. 4.356, por si só, não faz prova de que o curso realmente se realizou, pois a comprovação da efetiva realização do curso dependeria da apresentação de outros elementos de prova.

26.97. A apresentação de escala de ações de Serviço Social, fl. 4.363, também não demonstra, por si só, a prestação de serviços/assistência aos cooperados, pois a comprovação da efetiva prestação dependeria da apresentação de outros elementos de prova.

26.98. Os documentos relativos à campanha “Tudo por um sorriso”, fls. 4.287 a 4.354, também não comprovam a prestação de serviços aos cooperados, pois os trabalhadores da Autuada não foram o público alvo da campanha, mas sim responsáveis por prestar os serviços.

26.99. A contribuinte argumenta que atuava como cooperativa de acordo com preceitos legais, conforme pode se verificar nas respostas dadas por Pedro Lima de Carvalho aos itens 11, 12, 15, 16, 24, 26 e 28 do Termo de Declaração tomado pelas Autoridade Fiscais, vejamos:

(...)

26.100. Como se observa do teor das respostas nos itens citados, esses serviços também não eram incompatíveis com uma empresa intermediadora de mão de obra.

26.101. A alegação da contribuinte de que a declaração prestada por Pedro Lima de Carvalho de que sequer sabia que era o Presidente do seu Conselho Fiscal, desde 06/11/2014, seria fruto de forte estresse não nos parece verdadeira, pois ele prestou a declaração acompanhado de advogado, demonstrando ter plena consciência do que estava falando. O fato de o declarante não ter pedido a anulação da sua designação é plenamente justificável, já que como ele relatou, sequer tinha conhecimento de tal fato.

26.102. Cabe ressaltar que o fato de a Autuada não ter apresentado qualquer documento firmado pelos representantes do Conselho Fiscal, ao contrário do que ela entende, reforça a convicção quanto a simulação ocorrida, pois evidencia que não havia qualquer participação dos seus supostos cooperados na sua gestão ou no controle da sua gestão.

26.103. A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que existiam vantagens para os trabalhadores serem cooperados da Autuada não tem conexão com a realidade, já que, conforme exposto pela fiscalização do trabalho no auto de infração nº 21.623.854-4 (cópias de partes dele anexas ao TVF), estes “cooperados” tinham e tem as seguintes desvantagens em relação a um empregado de uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra:

(...)

26.104. Diante dos fatos, cabe acrescentar que a prova documental é o instrumento de maior uso na atividade fiscal e quanto ao objeto, a prova pode ser direta e a indireta. Prova direta é aquela que tem por objeto imediato o fato que se quer provar ou que consiste neste mesmo fato. Já a prova indireta é aquela que resulta de algum fato – de tal maneira relacionado com o fato principal, que, da sua existência, chega-se à certeza do fato principal.

26.105. Uma das provas indiretas é a presunção, que compreende um processo lógico, um raciocínio pelo qual da existência de um fato reconhecido como certo se deduz a existência do fato que se quer provar. A presunção é o resultado do raciocínio, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando.

26.106. A presunção pode ser aplicada no direito tributário, sem ferir qualquer de seus princípios, desde que os indícios sejam graves, precisos e concordantes, ou seja, as relações do fato conhecido com o fato desconhecido sejam tais que a existência de um estabelece, por uma forte indução, a existência do outro e, por fim, haja razoável dificuldade para que a fiscalização comprove a simulação promovida pelos contribuintes.

26.107. No caso em exame, as autoridades lançadoras elaboraram uma minuciosa auditoria, em que apontam um extenso rol de elementos que a levaram a concluir que a cooperativa era irregular, pois atuava como empresa intermediadora de mão de obra.

26.108. Em que pesem os argumentos dos impugnantes de que era cooperativa de acordo com a Lei nº 5.764, de 1971, e Lei nº 12.690, de 2012, cumpre destacar, conforme relatado, que apesar de ter sido intimada, a COOFSAUDE não exibiu à fiscalização a documentação que pudesse comprovar que obedecia aos requisitos estabelecidos na lei.

26.109. Da análise da impugnação quanto aos tópicos que implicam a desconsideração da cooperativa, quando visualizados dentro do contexto, revelam exatamente a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal quanto à real finalidade da cooperativa e seu

funcionamento. A universalidade de fatos descritos no relatório fiscal e documentos juntados aos autos respaldam a conclusão da auditoria fiscal.

26.110. Diante do exposto, resta evidente que os Impugnantes não conseguiram invalidar as conclusões das autoridades fiscais, não cabendo, portanto, nenhum reparo em relação ao enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos federais. Portanto, correto o lançamento quanto à desconstituição de atos negócios envolvendo a cooperativa. Portanto, a COOFSAUDE deve ser enquadrada como empresa para fins de exigência de contribuições sociais previdenciárias, contribuições para terceiros e de multas por descumprimento de obrigações acessórias relativas às contribuições sociais previdenciárias.

Dos Autos de Infração relativos a IRPF lançados sobre valores pagos a título de diárias e ajuda de custo a “cooperados” da Autuada

27. A Autuada alega que o Fisco agiu de forma contraditória nas presentes autuações, já que, anteriormente, havia efetuado lançamentos de IRPF sobre valores pagos a título de diárias e ajuda de custo a seus cooperados. Diz que em tais lançamentos (de IRPF) um dos fundamentos utilizados para efetuar a tributação de tais verbas foi justamente o reconhecimento de que existia uma relação de cooperativa com cooperado.

27.1. Tal fato, porém, ao contrário do que entende a Autuada, não tem o condão de invalidar os lançamentos das autuações lavradas em seu nome, já que nos procedimentos fiscais realizados sobre estas pessoas físicas foram efetuados antes desse início do procedimento fiscal.

27.2. Somente no procedimento fiscal em que a COOFSAUDE foi fiscalizada, é que o Fisco aprofundou as investigações sobre a natureza jurídica da Autuada e suas verdadeiras atividades, o qual concluiu que a cooperativa, na verdade, é uma empresa prestadora de serviços, que faz intermediação de mão de obra, conforme foi exposto no Termo de Verificação Fiscal.

27.3. O pedido da Autuada para que sejam juntados os “processos administrativos fiscais dos cooperados pessoas físicas autuados na Operação Diárias” deve ser indeferido, pois os fatos geradores relativos a esses Autos de Infração se referem ao período de 2012, 2013 e 2014, portanto, distintos do período do lançamento fiscal analisado no presente processo, e a juntada de tais documentos é totalmente desnecessária para o deslinde do presente caso.

Da configuração da relação de emprego

28. Como já mencionado, a autoridade fiscal administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma, sendo dever do Auditor-Fiscal responsável pela fiscalização de contribuições previdenciárias o reconhecimento da relação de emprego para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento.

28.1. O fato hipotético previsto pela lei para se configurar o segurado empregado, para fins previdenciários, exige a consubstanciação dos seguintes requisitos: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração. Esses são os elementos exigidos pela legislação previdenciária para que surja a figura do segurado empregado. Uma vez detectados, nasce para a fiscalização o poder-dever, isto é, a fiscalização tem a competência para lançar e o dever de assim proceder.

28.2. É inerente à função de fiscalizar, examinar a relação jurídica entre a empresa e as pessoas físicas que lhe prestam serviços, independentemente da forma como foram contratadas. Portanto, sendo esse o suporte legal utilizado para respaldar o débito fiscal, não há porque se falar no artigo 3º e 2º da CLT, a refutar, também, qualquer falta de competência para o seu lançamento.

28.3. No caso em tela, houve a constatação pelos Auditores-Fiscais de que a COOFSAUDE atuava como uma empresa prestadora de mão de obra e os prestadores de serviços, os “cooperados”, foram enquadrados na qualidade de segurados

empregados, para fins previdenciários, nos termos da legislação em vigor, eis que foram preenchidos os requisitos da alínea “a” do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212, de 1991. Esse é o fundamento para a caracterização de segurado empregado para fins previdenciários, a motivar suficientemente o lançamento.

28.4. Assim, uma vez que a Autoridade Fiscal constata a existência dos elementos integrantes da relação de emprego, tem o dever de desconsiderar o vínculo de outra natureza pactuado entre a contribuinte e o prestador de serviços e enquadrar este último na categoria de segurado empregado. Nesse sentido, pode-se afirmar que o Auditor-Fiscal deve desconsiderar atos ou negócios jurídicos a fim de apurar o real fato gerador, com base na ilegitimidade dos atos praticados com simulação, conforme se depreende da leitura dos artigos 142, parágrafo único, e art. 149, VII, do CTN, já transcritos.

28.5. Conforme exposto nesse voto, a Autuada atuava, na realidade, como empresa intermediadora de mão de obra subordinada, o que é vedado pelo artigo 5º da Lei nº 12.690, de 2012.

28.6. Resta evidente, no entanto, que a autoridade fiscalizadora tem o dever de instruir devidamente o Auto de Infração, de maneira que fique demonstrada a presença dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego. Esses requisitos são a pessoalidade, a onerosidade, a não eventualidade e a subordinação, conforme estabelecido no artigo 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, cujo teor é repetido no inciso I do artigo 9º do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999:

(...)

28.7. Nestes termos, observa-se, da análise dos autos, que a caracterização da pessoalidade na relação dos “cooperados” com a Autuada restou demonstrada, visto que diversos deles, conforme demonstrado pelas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 970 a 1.403, ao prestarem testemunho na Justiça do Trabalho ou ao ajuizarem ações trabalhistas, declararam que: passaram a ser “cooperados” devido a imposição feita para que mantivessem trabalho remunerado que já prestavam em municípios; foram encaminhados pelos próprios municípios à Autuada para que se tornassem “cooperados” antes de passarem a trabalhar de forma remunerada para eles (municípios) por intermédio dela (Autuada); não podiam, caso precisassem, ser substituídos.

28.8. Cabe destacar, ainda, que diversos desses “cooperados”, conforme demonstrado pelas sentenças e acórdãos trabalhistas, ao prestarem testemunho na Justiça do Trabalho ou ao ajuizarem ações trabalhistas, declararam que: prestavam serviços de forma ininterrupta aos contratantes; trabalhavam juntamente com servidores efetivos dos municípios praticando mesmos atos.

28.9. O requisito da “onerosidade”, ao contrário do que aduz a Autuada, também se configurou, visto que os serviços prestados pelos supostos cooperados foram remunerados pela Autuada, e que foi apurado, com base nas sentenças e acórdãos trabalhistas, que era comum o pagamento de remuneração fixa, praticamente invariável.

28.10. No presente caso, observa-se que, em que pesem as alegações em sentido contrário, restou demonstrada a ocorrência de “subordinação” na relação entre a Autuada e os supostos “cooperados” pela própria imposição de que os trabalhadores deveriam se associar (como cooperados) à Autuada para obterem ou manterem trabalho remunerado, que é constatada com base nas diversas sentenças e acórdãos trabalhistas, e pela constatação de que a tomada de decisões ficava a cargo de uma pequena parcela de associados, verdadeiros empresários. Como, também, fica caracterizada a subordinação, na medida que os coordenadores ditavam dia, horário e quantidade de plantões, não podendo haver modificações sem prévio consentimento; quando os “cooperados” não eram consultados quanto ao interesse e viabilidade dos contratos firmados; quando viam na Autuada uma intermediadora de mão de obra que viabilizava o acesso ao trabalho em alguns municípios do Estado da Bahia; quando recebiam ordens diretas de funcionários das prefeituras.

28.11. Neste momento, é importante esclarecer que para se provar um ilícito, muitas das vezes, na ausência de uma prova direta, há a necessidade de considerar um conjunto de elementos – provas indiretas – para que, no contexto, possa se conseguir enxergar a verdadeira intenção, motivação e efetivo alcance por detrás das operações engendradas pelos agentes.

28.12. Nos termos do art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal, excetuado o uso de provas ilícitas, pode-se provar uma situação de fato por qualquer via, ou seja, é permitido demonstrar a veracidade de uma dada assertiva tanto por meio de uma prova direta (por exemplo, um documento que, por si só, ateste a verdade dos fatos), quanto por meio de provas indiretas (indícios, presunções etc.)

28.13. Desta forma, se à Autoridade Fiscal é permitido carrear as provas que entender necessárias para comprovação da infração, ao julgador administrativo lhe é assegurado o princípio do livre convencimento, esculpido no artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

(Sem grifo no original)

28.14. A caracterização dos segurados empregados de forma conjunta, ao contrário do que entende a Autuada, é plenamente aceitável em casos como o presente, visto que os trabalhadores se encontravam na mesma situação.

28.15. Cabe ressaltar, ainda, que a alegação genérica da Autuada de que teria ocorrido lançamento sobre valores já tributados em ações trabalhistas não pode ser aceita, visto que a Autuada em nenhum momento especificou de forma detalhada quais remunerações informadas em GFIP que foram tributadas na Justiça Trabalhista, e muito menos indicou, de forma específica, quais elementos fazem prova dessa alegação.

28.16. Portanto, pelo que se verifica nas situações identificadas pela fiscalização, diferentemente do entendido pelos Impugnantes, encontram-se suficientemente demonstrados os requisitos necessários para a vinculação dos “sócios-cooperados” na condição de empregados de fato, quais sejam a pessoalidade; a subordinação técnica ou jurídica; o caráter não eventual e mediante remuneração, convencimento este que se firma por todos os robustos elementos objetivos e documentais trazidos aos autos.

Das contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta

29. A regra é a apuração dos tributos devidos de maneira direta, mediante o exame dos documentos fiscais e contábeis do contribuinte. Ocorre que, quando evidenciado que tais elementos são incompletos ou destoantes com a realidade dos fatos, serão declarados não merecedores de fé, de maneira que a lei faculta o arbitramento mediante a aferição indireta das bases imponíveis, conforme determina do §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991:

(...)

29.2. Da análise da documentação apresentada, constata-se que a COOFSAUDE, apesar de ser intimada por meio do TIF nº 05 e intimações subsequentes a justificar o pagamento a pessoas físicas, cujas remunerações não foram declaradas em GFIP, nada respondeu. Eis os argumentos da Autoridade Fiscal:

Considerando que, até o encerramento deste procedimento fiscal, a Coofsaude não atendeu às referidas intimações, e conseqüentemente, não conseguiu comprovar de que não se trata de pagamentos a pessoas físicas, tais pagamentos foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias e foram lançados como remunerações pagas a contribuintes individuais, além dos valores que teriam de ter sido descontados dos segurados, que foram calculados e lançados, dos artigos 12, V, 21, I e 22, III da Lei nº 8.212, de 1991, conforme resumo na tabela abaixo e planilha detalhada no anexo 92.

29.3. No presente caso, constata-se que, em que pese o entendimento contrário expressado pelo Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, restou configurada hipótese

autorizadora de arbitramento, visto que a Autuada deixou de esclarecer, mediante apresentação de documentos, os pagamentos feitos a pessoas físicas não declaradas em GFIP, assim como as parcelas de pagamentos feitos a pessoas físicas que excederam os montantes declarados em GFIP.

29.4. Com efeito, tendo em vista que existe prova de que foram feitos diversos pagamentos a pessoas físicas que não foram totalmente ou parcialmente informados em GFIP, mas que a Autuada, embora intimada, não apresentou elementos de prova que demonstrem que tais pagamentos não se referem a remuneração por trabalho prestado, deve ser considerado legítimo o lançamento por arbitramento de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros sobre tais pagamentos.

29.5. A alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que as autoridades fiscais não poderiam ter efetuado o referido arbitramento antes de diligenciar junto aos tomadores de serviços da Autuada é totalmente despropositada, pois compete a Autuada e não aos tomadores de serviços esclarecer e comprovar os motivos pelos quais foram feitos pagamentos a pessoas físicas não informados em GFIP em questão.

29.6. Quanto a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que nenhum “valor tributariamente relevante pago” a pessoa física teria deixado de ser declarado em GFIP pela Autuada, não pode ser aceita, já que é feita sem a indicação de nenhuma prova e que os anexos 1 e 2 do TIF nº 05, fls. 297 a 412, demonstram que há um rol extenso de pessoas físicas não informadas GFIP ou com valores divergentes.

29.7. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma, em relação ao arbitramento, que “as autoridades administrativas lançadoras não apontam os critérios com base nos quais efetuaram o arbitramento”.

29.8. Não procede essa argumentação, visto que as Autoridades Fiscais deixam claro nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do Termo de Verificação Fiscal que esses pagamentos feitos a pessoas físicas não informados totalmente ou parcialmente em GFIP, que constam nos anexos 1 e 2 do TIF nº 05, foram os apurados com base em GFIP e extratos bancários.

29.9. Evidentemente, a aferição indireta não seria o critério utilizado se a contribuinte propiciasse todas as condições para a exata determinação da base de cálculo sobre a qual haveria a incidência das contribuições previdenciárias, mediante a aplicação das alíquotas legalmente previstas. Portanto, se os Impugnantes discordam da base de cálculo aferida, bastaria apresentar provas de que os pagamentos efetuados às pessoas físicas, que constam nos extratos bancários e que não foram informados em GFIP, não se tratavam de segurados obrigatórios da Previdência Social, pois foi exatamente a apresentação deficiente de informações e de documentos que motivou a aferição da base de cálculo das contribuições devidas.

29.10. Em complemento, insta salientar que a tributação com base em valores aferidos indiretamente caracteriza uma presunção relativa (juris tantum), cabendo ao contribuinte, como é próprio do sistema contraditório, o direito de produzir prova em sentido diverso das conclusões expressadas pela Autoridade Fiscal, demonstrando a verdadeira base de cálculo do tributo em questão.

29.11. É sabido que o procedimento administrativo de lançamento se aperfeiçoa, eventualmente, no processo administrativo fiscal, no qual o interessado, insatisfeito com o lançamento, inicia o contraditório, questionando a validade do ato administrativo implementado pela Fiscalização. Ao impugnar o lançamento, cabe ao contribuinte oferecer meios de provas que questionem ou invalidem as razões postas pelo Fisco, o que não ocorreu no caso presente. Correto, portanto, o procedimento fiscal adotado.

Das contribuições previdenciárias devidas com base em GFIP relativas às categorias “17” e “24”

30. As GFIPs da COOFSAÚDE indicam o Código de Recolhimento - “211 - Declaração para a Previdência Social de cooperativa de trabalho relativa aos contribuintes individuais cooperados que prestam serviços a tomadores” e Categorias - “17 - Contribuinte individual – Cooperado que presta serviços a empresas contratantes

da cooperativa de trabalho” e “24 - Contribuinte individual – Cooperado que presta serviços a cooperativa de trabalho”. Com este enquadramento não há cobrança da contribuição previdenciária da empresa (empresa, RAT e Outras Entidades), no entanto, o enquadramento correto seria código de recolhimento “115 - Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social” e Categoria - “01 – Empregado”, gerando, portanto, a contribuição devida à previdência. Eis a argumentação da Autoridade Fiscal:

(...)

30.1. As bases de cálculo que foram consideradas para a apuração do valor devido à previdência foram aquelas declaradas pela COOFSAUDE nas GFIP mensais.

30.2. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que tal procedimento não pode ser considerado correto levando em conta que a Autuada é cooperativa de trabalho. Destaque-se, no entanto, a contribuinte deve ser enquadrada como empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra, pois nunca atuou de fato como cooperativa de trabalho, conforme já demonstrado neste voto.

30.3. As alegações da Autuada e de Haroldo Mardem Dourado Casaes no sentido de que a inclusão nessas bases de cálculo de valores pagos a título de diária/ajuda de custo teria ocorrido somente pelo fato de a Autuada ter pago valores a este título, sistematicamente, aos seus supostos cooperados com lotação no município de Feira de Santana/BA, não condizem com a realidade.

30.4. A Autoridade Fiscal acrescenta que “nesta base de cálculo estão contidos os pagamentos aos empregados a título de ‘diárias/ajuda de custo’. Da análise das folhas de pagamentos apresentadas, tanto impressas, quanto no formato digital (MANAD), foram identificados pagamentos de ‘diárias’ ao pessoal lotado no município de Feira de Santana, mesma cidade do domicílio tributário da COOFSAUDE”.

30.5. No TIF nº 02, itens 11 e 12, fl. 245, foi solicitado para a empresa apresentar “declaração explicitando os critérios para o cálculo das diárias, a periodicidade e a forma de pagamento;”, e ainda, “documentos comprobatórios dos deslocamentos que motivaram os pagamentos de diárias efetuados de forma sistemática aos cooperados”.

(...)

30.7. Diante dos esclarecimentos da contribuinte, a Autoridade Fiscal constatou que tais valores, na realidade, consistiam em complementação salarial, conforme se conclui da leitura do Termo de Verificação Fiscal:

i) ao fato de a Autuada, embora devidamente intimada, ter deixado de explicar de forma adequada os critérios utilizados para o cálculo dos valores pagos a título de diárias, além de ter deixado de apresentar documentos comprobatórios dos “deslocamentos que motivaram os pagamentos de diárias efetuados de forma sistemática aos cooperados”;

ii) ao fato de a própria Autuada admitir, na resposta a intimação feita pelas autoridades fiscais, que o cálculo dos valores pagos a título de diárias era feito de forma a conservar “entre a distribuição dos recursos recebidos e a proporção do trabalho despendido pelos cooperados”;

iii) a constatação que a própria Autuada, tanto na folha de pagamento (MANAD), quanto nas GFIPs apresentadas, considerou tais valores como base “para as contribuições previdenciárias dos segurados empregados, nos termos dos artigos 12, I e 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991”.

30.8. Não procede a alegação da contribuinte de que deveria ter ocorrido uma análise individualizada a fim de aferir a natureza dos valores pagos a título de diárias, pois foi ela própria quem, ao deixar de apresentar demonstrativos individualizados por trabalhador, acompanhados de comprovantes de que os valores pagos a título de diárias realmente têm essa natureza, tornou impossível a realização de tal análise.

30.9. Ao se analisarem os documentos juntados aos autos, constatou-se que no TIF nº 02 foi solicitado à Autuada que apresentasse documentos comprobatórios dos deslocamentos que motivaram os pagamentos de diárias efetuados de forma sistemática

aos cooperados que trabalhavam na própria sede do Município de Feira de Santana, o que não fez. Não pode agora a contribuinte em sua impugnação solicitar uma análise individualizada dos valores pagos nessa rubrica que cabia a ela mesma dispor. Portanto, não pode a Impugnante se valer da própria torpeza para lograr qualquer tipo de benefício, devendo ser mantido o lançamento fiscal referente a essa rubrica.

30.10. Cabe ressaltar, ainda, que é totalmente improcedente a alegação da Autuada de que não teve como identificar as bases de cálculo utilizadas por trabalhador originalmente declarado em GFIP nas categorias “17” e “24”, já que o TVF deixa claro que foram considerados os valores informados por ela própria em GFIP.

Alegação de que valores de 2015 teriam sido considerados nos autos de infração impugnados

31. Haroldo Mardem Dourado Casaes argumenta que a Autoridade Fiscal considerou “como base de cálculo pagamentos ocorridos nos exercícios de 2015 e de 2016, ao passo em que a presente autuação se refere apenas a 2016”.

31.1. Ao se examinar o Termo de Verificação Fiscal, nos itens 10.1.2.1, 10.1.2.2, 10.1.2.3 e 10.1.2.4, constata-se que as bases de cálculo se referem a 2016.

31.2. É importante destacar que o responsável solidário Haroldo Mardem Dourado Casaes, além de não especificar os pagamentos referentes a 2015 que aduz genericamente terem sido considerados nos lançamentos fiscais, também não apresentou nenhum elemento de prova capaz de comprovar tal alegação.

Bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF

32. As alegações da Autuada no sentido de que os elementos contidos nos autos não permitem a identificação, de forma detalhada, das bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF, são totalmente improcedentes, visto que o próprio TVF deixa claro que os valores relacionados nestes itens são totalizações dos valores que são detalhados, por pessoa física, conforme anexos que acompanham o TVF.

32.1. É evidente que a Autuada tinha totais condições de exercer seu direito de defesa e contraditório em relação aos lançamentos efetuados sobre as bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF, já que há discriminação detalhada de tais valores, além de constar nos anexos 91 e 92 do TVF, também consta nos anexos 1 do TIF 05, que foi juntado aos autos pelas autoridades fiscais para instruir os lançamentos.

32.2. Acrescente-se que o fato de a Autoridade Fiscal ter intimado para a apresentação de justificativa de fatos ocorridos em 2015 e 2016 no anexo 01 do TIF nº 05, não quer dizer que tenha incluído valores de 2015 no Auto de Infração do período de 04/2016 a 12/2016, pois o objetivo do termo de intimação era que a contribuinte justificasse com a apresentação de documentação comprobatória, as divergências entre os valores indicados em GFIP e os valores efetivamente transferidos/creditados via banco às pessoas físicas nos anos de 2015 e 2016.

32.3. A Autuada argumenta que, “analisando ainda os valores utilizados como base de cálculo para apuração das contribuições devidas em 2016, verificamos que consta no Anexo 91 (fl. 3164), que trata da apuração das divergências entre os valores declarados em GFIP e os valores pagos no Banco no ano de 2016, valores relativos à competência de janeiro de 2015, a qual já foi objeto de lançamento anteriormente no PAF 10580-724.539/2019-46”.

32.4. Neste processo está sendo analisado o período de 04/2016 a 12/2016 e não da competência 01/2016 (Processo 10530.721114/2020-12). Todavia, quanto a essa afirmação, cabe observar que, em relação ao item “10.1.2.2 – Divergência entre as bases declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados” do Termo de Verificação, ao qual remete aos valores constantes do Anexo 91, na apuração da base de cálculo da competência 01/2016, em que consta na mesma planilha valores de 01/2015, a Autoridade Fiscal considerou apenas os valores referente a competência de 01/2016, ou seja, o montante de R\$ 1.100.849,02, conforme descrito no relatório fiscal, fls. 147. Portanto, não há valores de 2015 no Auto de Infração analisado.

32.5. O fato de o montante total dos valores registrados no anexo 1 do TIF 04 (fls. 272 a 278) a título de “Divergências entre os pagamentos conforme dados bancários x Declarados em GFIP – Totais 2015 e 2016” ser inferior ao montante discriminado no Anexo 91 do TVF, deve-se ao fato de que na apuração da base de cálculo a Autoridade Fiscal utilizou os valores registrados no anexo 1 do TIF 05 (fls. 297 a 382), perfazendo um total de R\$ 7.047.145,28 para o ano de 2016, conforme descrito no item “10.1.2.2 – Divergência entre as bases declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados”, fl. 146 e 147, do Relatório Fiscal.

32.6. A alegação de que parte dos pagamentos discriminados no item 10.1.2.3 do TVF se referem a despesas decorrentes “de acordos e condenações trabalhistas em conta dos respectivos advogados ou dos próprios reclamantes” não pode ser aceita, pois analisando o extenso conjunto de documentos (sentenças e atas), fls. 4.449 a 4.884, juntados pela Impugnante, não se localizou os nomes apontados como sendo advogados das partes que figuram no Anexo 92, fls. 3.182 a 3.196. Ademais, a Impugnante se limita a fazer a alegação de forma genérica, sem indicar de forma específica a quais processos judiciais se referem cada um dos pagamentos e a especificar quais seriam os elementos de prova para comprovar a causa de cada um desses pagamentos.

32.7. Ressalte-se que a mera menção de que tais valores seriam comprovados pelas sentenças e atas de acordos judiciais juntados com a impugnação da Autuada não pode ser aceita, já que é ônus do contribuinte fazer prova da natureza desses pagamentos, e que tal prova não pode ser feita simplesmente com a juntada de diversos documentos ao processo sem indicação individualizada de quais se referem a cada pagamento que se pretende justificar.

32.8. Deve-se frisar, ainda, que ao contrário do que alega a Autuada, os valores pagos a título de acordo em ação trabalhista sem reconhecimento de vínculo devem ser declarados em GFIP, pois são base de contribuições sociais previdenciárias, conforme disposto no § 6º do artigo 102 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009 abaixo transcrito:

(...)

32.9. A contribuinte também alega que “a respeito das contribuições do segurado individual verificamos a exigência indevida de contribuições previdências sobre pagamentos das pessoas jurídicas prestadoras de serviços feito em conta dos respectivos sócios, tratando-se em sua maioria de empresas optantes do simples nacional”. Todavia, essa argumentação não pode ser aceita, visto que a contribuinte se limita a fazer a alegação de forma genérica, dando quatro exemplos, sem sequer indicar de forma específica a quais supostos serviços se referem cada um dos pagamentos e sem especificar quais seriam os elementos de prova para comprovar a causa de cada um desses pagamentos.

Dos pagamentos da HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial

33. A Autoridade Fiscal informa no TVF que “a HMDC apresenta o registro de apenas uma funcionária no período, com remuneração equivalente a um salário mínimo e função de secretária. Não há registro em DIRF de serviços contratados pela HMDC. Na qualidade de prestador de serviço, conforme registro em DIRF, praticamente todo o serviço registrado teria sido destinado à COOFSAUDE. 96% em 2015 e 96,2% em 2016 registrados como serviços prestados à COOFSAUDE. [...] As Notas estabelecem em suas descrições a prestação de serviços médicos e odontológicos, além de consultas e exames de ultrassom. Em nenhuma das notas foi possível identificar o beneficiário ou qualquer indicação quanto à especificação dos serviços que teriam sido prestados”.

33.1. Helton Marzo Dourado Casaes argumenta que “a maior parte do serviço foi prestado a COOFSAUDE, de fato, razão pela qual boa parte de seu faturamento era proveniente da cooperativa, sendo, inclusive, emitidas notas fiscais, bem como sendo retido os valores a título de impostos, como é o caso do ISS e IRPF”.

33.2. A alegação de que as notas fiscais emitidas em face da Autuada seriam suficientes para comprovar a efetiva prestação de serviços da HMDC não pode prosperar.

33.3. Isso porque, no presente caso, devido à apuração de que a Autuada não atuava de fato como cooperativa de trabalho e de que existiam evidências de que a HMDC era usada para dissimular transferências de recursos daquela (Autuada) para uma das pessoas apontadas como sua administradora de fato (Helton Marzo Dourado Casaes), observa-se que é totalmente legítima a exigência das autoridades fiscais de apresentação de outros elementos de prova que confirmassem a efetividade da prestação de serviços registrada formalmente na contabilidade da Autuada e nas referidas notas fiscais.

33.4. O fato de ter ocorrido ou não a retenção de ISSQN nas referidas notas fiscais e o seu posterior recolhimento, ao contrário do que alega Helton Marzo Dourado Casaes, não tem o condão de demonstrar que os serviços registrados nelas (notas fiscais) realmente foram prestados, já que podem ter sido feitos apenas para tornar mais convincente o arcabouço formal criado para dissimular as transferências de recursos da Autuada. Como também o fato de a HMDC ter sido constituída em 2004, ao contrário do que alega Helton Marzo Dourado Casaes, também não tem o condão de demonstrar que os serviços registrados nas referidas notas fiscais realmente foram prestados, pois ele, por si só, não impede que a HMDC tenha sido usada para dissimular transferências de recursos da Autuada.

33.5. A alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que a HMDC não apresentou os contratos celebrados com a Autuada pelo fato dos mesmos terem sido apreendidos em busca e apreensão pelo Ministério Público não pode ser aceita, já que conforme registrado pelas autoridades fiscais na terceira intimação enviada para a HMDC (Termo de Diligência Fiscal nº 03), ela sequer apresentou o requerimento que, na resposta à segunda intimação fiscal, afirmou ter protocolado no Ministério Público visando obter cópias.

33.6. Em relação ao Termo de Intimação nº 03, Helton Marzo afirma que não foram apresentados os documentos.

(...)

33.8. A alegação de que o contrato relativo a destinação de resíduos sólidos apresentado pela HMDC às autoridades fiscais ajudaria a comprovar a efetividade da prestação de serviços para a Autuada, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não pode prosperar, visto que o fato de a HMDC tê-lo apresentado apenas quando intimada a apresentar contratos em que constasse como tomadora de serviços, somado ao fato de ser de valor ínfimo (R\$ 42,00 por mês), apenas reforça a apuração de que a HMDC não tinha como ter prestado o volume de serviços registrados formalmente (notas fiscais) como prestados à Autuada.

(...)

Alíquota RAT/SAT

35. As alegações da Autuada e de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a apuração de erro na declaração da alíquota RAT/SAT teria ocorrido sem lastro probatório é totalmente improcedente, já que os contratos de prestação de serviços da Autuada com diversas prefeituras do Estado da Bahia demonstram que as atividades exercidas pela maior parte dos trabalhadores que devem ser caracterizados como seus segurados empregados se enquadram no CNAE “8610-1/01 - Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências”, que tem alíquota RAT/SAT de 2%, e não no CNAE “8630-5-03 -Atividade médica ambulatorial restrita a consultas”, que tem alíquota RAT/SAT de 1%.

Alegação de supostos recolhimentos não considerados nos lançamentos

36. A alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que as autoridades fiscais teriam deixado de deduzir, indevidamente, recolhimentos efetuados em nome da Autuada é totalmente improcedente.

36.1. Da análise da tela CCOR x GFIP reproduzida, fls. 4.237 e 4.238, observa-se que todos os recolhimentos previdenciários efetuados no CNPJ da Autuada relativos às competências 04/2016 a 12/2016 se referem a contribuições sociais previdenciárias que já haviam sido confessadas em GFIP, ou seja, às contribuições sociais previdenciárias que deveriam ser retidas dos segurados indicados em GFIP como empregados e cooperados, mais as contribuições sociais previdenciárias patronais e contribuições para terceiros incidentes sobre a remuneração paga a esses segurados indicados em GFIP como empregados.

36.2. Resta evidente, portanto, que é incabível qualquer pleito de dedução de tais recolhimentos nos lançamentos fiscais, já que se referem a débitos confessados em GFIP.

36.3. É importante destacar que a única base de cálculo utilizada para lançamento de contribuições sociais previdenciárias de segurados contribuintes individuais foi a tratada no item 10.1.2.3 (Pagamentos a pessoas físicas não declaradas em GFIP), que não foi declarada em GFIP.

36.4. Cabe ressaltar, ainda, que a alegação da Autuada de que não teriam sido demonstradas as deduções efetuadas nos lançamentos com base em recolhimentos também não procede, visto que o Termo de Verificação Fiscal e os autos de infração deixam claro que não ocorreu nenhuma dedução relativa a recolhimentos.

36.5. As contribuições previdenciárias objeto do lançamento fiscal referem-se a parte da empresa, GILRAT e Terceiros (INCRA, SESC, SENAC, SALÁRIO-EDUCAÇÃO e SEBRAE), contribuições essas não recolhidas pela empresa, não se está cobrando a parte do segurado, esses recolhimentos foram efetuados pela contribuinte, por isso também não há deduções a serem feitas.

Das contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos

37. O responsável solidário Haroldo Mardem Dourado Casaes contesta as contribuições destinadas aos Outras Entidades e Fundos (Terceiros), as quais sustenta “ser absolutamente indevida a cobrança de contribuição previdenciárias destinadas a outras entidades (salário-educação, de contribuição ao INCRA, contribuição ao SESC, contribuição ao SENAC e contribuição ao SEBRAE)”. Afirma, ainda, que “é cediço que as contribuições destinadas a outras entidades não são exigidas das sociedades cooperativas no tocante ao ato cooperativo com seus cooperados. Somente têm cabimento sobre a remuneração daqueles que, destituídos da condição de sócio cooperado, são efetivamente seus empregados”.

37.1. Em relação às contribuições a Terceiros, cumpre esclarecer, antes de considerações outras, que cabe à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a arrecadação, nos termos da legislação a seguir transcrita:

(...)

37.2. As contribuições do chamado “Sistema S” (SENAC, SESC, SENAI e Sesi), criadas anteriormente à Constituição Federal de 1946, foram recepcionadas pelo art. 240 da Constituição Federal de 1988, com a seguinte redação:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

37.3. Essas contribuições sociais passaram a ter fundamento expresso no art. 149 da Carta Magna como contribuições de interesse das categorias econômicas ou profissionais. O Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar o RE nº 396.266, reconheceu que as contribuições do “Sistema S” têm sua matriz constitucional no art. 149 da CF, como contribuição de interesse das categorias econômicas e profissionais, com exceção da contribuição devida ao SEBRAE, que tem natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico.

37.4. No mesmo sentido, o STJ já pacificou o entendimento de que as empresas prestadoras de serviço são contribuintes do SESC, SENAC e SEBRAE, não havendo

que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na exigência das respectivas contribuições.

SESC e SENAC

37.5. O Impugnante sustenta que o SESC e SENAC, são instituições que têm atividades direcionadas ao atendimento dos interesses dos comerciantes e seus funcionários. Acrescenta que “sob essa perspectiva — e não poderia ser de outra forma — é que a manutenção financeira (custeio) de tais entidades, de acordo com as normas que as instituíram, há de ser garantida por meio de contribuições pagas pelas empresas comerciais, cujas atividades estejam enquadradas nas Federações e Sindicatos coordenados pela Confederação Nacional do Comércio. São, portanto, dois os requisitos legais a serem preenchidos, cumulativamente, para que possa ser exigida a cobrança das contribuições ao SESC e ao SENAC, caracterizando a hipótese de incidência: (1) o contribuinte deve desempenhar atividade de natureza comercial; (2) a existência de Federação ou Sindicato referente à sua atividade comercial, coordenado e submetido à Confederação Nacional do Comércio”.

37.6. As contribuições sociais devidas ao SESC e SENAC encontram-se disciplinadas, respectivamente, no art. 3º do Decreto-lei nº 9.853, de 1946, e no art. 4º do Decreto-lei nº 8.621, de 1946, os quais elegem como sujeito passivo dessas contribuições sociais os “estabelecimentos comerciais enquadrados nas atividades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio - CNC”, conforme o quadro de atividades e profissões previsto no art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452 de 1943. Os dispositivos citados assim asseveram:

(...)

37.7. À primeira vista, tais dispositivos poderiam sugerir que somente as empresas que atuam no comércio teriam o dever de recolher contribuições sociais para esses dois terceiros. No entanto, esse não é o entendimento que se encontra consolidado na Súmula 499 do STJ. Segundo o entendimento sumulado, sujeitam-se à CNC, além das empresas comerciais, as empresas prestadoras de serviço que não se vinculam a terceiros específicos, conforme se verifica na decisão abaixo transcrita:

(...)

37.8. Logo, não procede a pretensão dos Impugnantes de se ver desonerados das contribuições devidas ao SESC e SENAC, conforme entendimento já pacificado.

SEBRAE

37.9. O Impugnante afirma que a contribuição ao SEBRAE “não passa pelo crivo da constitucionalidade”. Segundo seu entendimento “para que seja classificada como uma contribuição social, necessário confrontar o conteúdo da expressão ‘seguridade social’ com a destinação do ‘adicional’ em favor do SEBRAE, de forma a evidenciar se, de fato, a sua razão de ser está em atender às necessidades da seguridade social”. Acrescenta que “forçoso reconhecer que o contribuinte do ‘adicional’ ao SEBRAE é a pessoa jurídica que se beneficia com a atuação desse serviço social autônomo, vale dizer, as micros e pequenas empresas, assim definidas em lei”.

37.10. Em relação à contribuição das empresas destinada ao SEBRAE, vale esclarecer que esta foi instituída pela Lei nº 8.029, de 1990, na redação da Lei nº 8.154, de 1990, como adicional das contribuições devidas ao SENAC, SESC, SENAI e Sesi. Referida lei encontra-se em vigor e não liberou da exigência qualquer tipo de contribuinte, seja ele beneficiário ou não das atividades desenvolvidas pelo órgão:

(...)

37.11. Ressalte-se que não há qualquer relação de causa efeito para a exigência das referidas contribuições, tendo-se em conta as atividades desenvolvidas pela empresa, uma vez que o recolhimento ao SEBRAE atende ao princípio da solidariedade social, nos termos do artigo 195 da Constituição Federal. A contribuição destinada ao SEBRAE se caracteriza como uma espécie tributária de intervenção no domínio econômico, não pressupondo qualquer ligação entre contribuintes e beneficiários.

37.12. Sobre a contribuição ao SEBRAE, cabe registrar, ainda, que a matéria foi definitivamente julgada pelo Plenário da Corte no RE nº 635.682/RJ, Rel. Min. Gilmar Mendes, ficando assentada a desnecessidade de lei complementar para instituição da contribuição ao SEBRAE. Por se caracterizar como uma contribuição de intervenção no domínio econômico é válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte:

(...)

37.13. Dessa forma, em consonância com a legislação vigente e jurisprudências dos tribunais superiores (STF e STJ), é perfeitamente exigível a contribuição para o SEBRAE.

INCRA

37.14. Em relação ao INCRA, o Impugnante argumenta que “a contribuição para o INCRA não pode ser exigida da COOFSAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO (CNPJ/MF sob o nº 07.747.357/0001-87) na medida em que está vinculada exclusivamente ao regime da Previdência Urbana. Como se comprova da leitura do seu estatuto social, não possui qualquer vinculação com o meio rural, tendo por objeto social atividade econômica eminentemente urbana”.

37.15. A contribuição destinada ao INCRA, por sua vez, é exigível de todas as empresas desde a promulgação da Lei nº 2.613, de 1955, sendo consolidada pelo Decreto-Lei nº 1.146, de 1970. A Lei Complementar nº 11, de 1971, que instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural – PRORURAL, elevou esta contribuição para 2,6%, cabendo 2,4% ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA.

37.16. Com o advento da Constituição Federal de 1988, houve uniformização das previdências urbana e rural, sendo estabelecida a equivalência e uniformidade entre os benefícios concedidos às populações urbanas e rurais. Com isso, o PRORURAL foi extinto pela Lei nº 7.787, de 1989, e, dessa forma, a contribuição ao FUNRURAL também se extinguiu, subsistindo, entretanto, a contribuição destinada ao INCRA. Esta exação também se caracteriza como contribuição de intervenção no domínio econômico e sua cobrança decorre exclusivamente de comando legal que a exige sem cogitar da natureza da atividade econômica do contribuinte.

37.17. A contribuição devida ao INCRA não é exigência de fundo corporativo, de modo que sua cobrança decorre exclusivamente de comando legal que a exige sem cogitar da natureza da atividade econômica do contribuinte. O STF e o STJ têm decidido pela constitucionalidade e legalidade da referida exação. Colacionam-se, a seguir, alguns entendimentos jurisprudenciais, nesse sentido:

(...)

37.18. Em 25/02/2015, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) sedimentou entendimento no sentido da não extinção da contribuição ao INCRA, editando a Súmula nº 516, nos seguintes termos:

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei nº 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS. (Súmula 516, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/02/2015, Dje 02/03/2015)

37.19. A contribuição devida ao INCRA é indireta, pois, beneficia de forma mediata o sujeito passivo submetido a essa responsabilidade. Veja-se, nessa linha, excerto de decisão proferida em 06/02/2007, pelo Superior Tribunal de Justiça no RECURSO ESPECIAL Nº 638.527 - SC (2004/0022946-2):

(...)

37.20. A contribuição destinada ao INCRA financia atividades de profundas repercussões sociais, que interessa ao Estado incentivar e desenvolver, eis que seu beneficiário é, em última análise, a coletividade, não se concebendo que a obrigação de

pagar, pelo sujeito passivo, pressuponha qualquer tipo de contraprestação, direta ou indireta.

37.21. Insta destacar que se encontra pendente de análise no Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário nº 630.898, Rel Min. Dias Toffoli, em que se discute, à luz dos artigos 149, § 2º, III, “a” e 195, I, da Constituição Federal, se a contribuição de 0,2%, destinada ao INCRA, fora, ou não, recebida pela Carta Magna, e qual a sua natureza jurídica, em face da Emenda Constitucional nº 33 de 2001. No entanto, a chance de reconhecimento da inconstitucionalidade parece remota, pois a interpretação restritiva que se pretende atribuir ao § 2º, inciso III, alínea “a”, destoa da inteligência do próprio caput do art. 149, não alterado pela citada Emenda Constitucional, sendo certo que o próprio Supremo Tribunal Federal já fixou a constitucionalidade da contribuição devida ao SEBRAE, qualificada como contribuição de intervenção no domínio econômico (RE 396.266, Relator Min. Carlos Velloso), incidentes sobre a folha de salário das empresas, já sob a égide da EC nº 33, de 2001.

37.22. Em consequência, as empresas em geral, dentre as quais o sujeito passivo, estão obrigadas ao pagamento da contribuição para o INCRA, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

37.23. Desta forma, não merece acatamento o pleito da impugnante sobre a ilegalidade da contribuição ao INCRA.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO

37.24. Em relação ao Fundo Nacional de Educação (Salário-Educação), o Impugnante argumenta de forma genérica tratar-se de cobrança ilegal e inconstitucional.

37.25. Instituído em 1964 pela Lei nº 4.440, de 27/10/1964, o salário-educação é uma contribuição social destinada ao financiamento de programas, projetos e ações voltados para o financiamento da educação básica pública, podendo ser aplicada na educação especial, desde que vinculada àquela.

37.26. Referida contribuição está prevista no artigo 212, § 5º, da Constituição Federal, tendo sido regulamentada pelas Leis nº 9.424, de 1996 e nº 9.766, de 1998, e pelo Decreto nº 6.003, de 2006, sendo calculada mediante a incidência da alíquota de 2,5% sobre o montante total das remunerações pagas, creditadas ou devidas pelas empresas, a qualquer título, aos segurados empregados:

(...)

37.27. Observa-se que são contribuintes do salário-educação as empresas em geral e as entidades públicas e privadas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, entendendo-se como tal qualquer firma individual ou sociedade que assuma o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, sociedade de economia mista, empresa pública e demais sociedades instituídas e mantidas pelo poder público, nos termos do § 2º, art. 173 da Constituição, ressalvadas as exceções expressamente assentadas na lei.

37.28. A cobrança da contribuição do salário-educação, portanto, é perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, o STF, ao publicar a Súmula nº 732, a seguir transcrita, veio a afastar, de uma vez por todas, qualquer dúvida que ainda pudesse ser suscitada a respeito:

SÚMULA Nº 732

É constitucional a cobrança da contribuição do Salário-Educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/96.

37.29. Nesse contexto, estando as entidades públicas ou privadas, com fins lucrativos ou não, arroladas no art. 15 da Lei nº 9.424, de 1996, na forma de seu Regulamento e não expressamente excluídas da hipótese de incidência neste prevista, impõe-se reconhecer que tais entidades são contribuintes da contribuição social a ser vertida ao salário-educação.

37.30. Logo, devem ser mantidos, no lançamento, os valores apurados referentes ao salário-educação.

37.31. Para concluir, cabe destacar, que as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), objeto de discussão nesse Auto de Infração, foram instituídas tendo por base de incidência a folha de salários e recepcionadas pelos dispositivos da Constituição Federal de 1988, ou seja, o art. 240 e o caput do art. 149.

37.32. As primeiras contribuições ao “Sistema S” (SESC e SENAC) foram instituídas na década de 1940, a contribuição ao INCRA, em 1971, e as devidas ao SEBRAE, em 1990.

37.33. A lei somente deve ser tida como inconstitucional quando estiver em desacordo com a Constituição vigente à época de sua edição. Vale dizer, as contribuições foram concebidas por meio de leis que nasceram de acordo com as normas constitucionais vigentes à época.

37.34. Portanto, ao contrário do que afirma o Impugnante, a exigência das contribuições objeto do Auto de Infração estão de acordo com a legislação vigente, uma vez que as leis que as instituíram não foram revogadas e têm presunção de constitucionalidade.

37.35. Cabe destacar que o fisco tem obrigação de promover a exigência dos tributos estabelecidos em lei, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

37.36. Vale repetir que a extensão dos efeitos de decisão judicial no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), tem como pressuposto a existência de decisão definitiva do STF acerca de inconstitucionalidade de lei, bem como daquelas objeto de Súmula Vinculante, nos termos da Lei nº 11.417, de 2006, desde que a aplicação dessa lei seja formalmente afastada por ato específico do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

Da multa de ofício

38. Em relação à multa de ofício, nos Autos de Infração que integram este processo administrativo, foi aplicada a multa de ofício, qualificada e agravada, no percentual de 225%, com base no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 com redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, combinado com o artigo 44, parágrafos 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996, pois de acordo com a Autoridade Fiscal, ocorreu simulação na constituição da cooperativa, quando na verdade se tratava de empresa intermediadora de mão de obra, efetuando repasses de forma simulada aos seus administradores por intermédio de contratação simulada de empresa, conforme dispositivos legais transcritos:

(...)

38.2. No caso analisado, a Autoridade Fiscal constatou a existência de um esquema fraudulento (envolvendo a intermediação de mão de obra a alguns municípios do Estado da Bahia, principalmente, Feira de Santana), no qual a COOFSAUDE alterou a verdade sobre fatos juridicamente relevantes, além de não efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas no período de abril de 2016 a dezembro de 2016, o que demonstra não se tratar de mero equívoco ou negligência, evidenciando, sim, a existência de dolo por parte da empresa autuada. Conclui a Autoridade Fiscal que “incorreu a empresa nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio, conforme disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, já que conscientemente omitiu os seus débitos perante o fisco com a constituição formal por meio de cooperativa, quando na verdade se tratava em empresa intermediadora de mão de obra, mostrando-se aplicável a qualificação da multa de ofício pelo montante de 150%, nos termos do parágrafo 1º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

38.3. A Autoridade Fiscal, ao fundamentar o agravamento da multa de ofício aplicada (aumento de metade do percentual da multa de ofício prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996), aduz o seguinte:

Considerando o disposto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que a COOFSAUDE, regularmente intimada, deixou de atender às exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal 04 e subsequentes, as multas aplicadas foram agravadas em 50%.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

38.4. A Autuada contesta a aplicação deste agravamento, aduzindo, primeiramente, que teria apresentado resposta ao Termo de Intimação Fiscal 04, conforme documentos que diz ter apresentado juntamente com sua impugnação. Diz que tal resposta foi apresentada “através de petição protocolada em 28.05.2019 no e-CAC no dossiê de atendimento para ‘comunicação com o contribuinte’ nº 10070.000297/0419-03, aberto pela própria fiscalização para facilitar o envio dos documentos exigidos, vez que a contribuinte estava atendendo as intimações mediante protocolo físico diretamente na unidade de atendimento de Feira de Santana, seu domicílio fiscal”.

38.5. Cabe ressaltar, no entanto, que analisando os Termos de Intimação lavrados no âmbito do procedimento fiscal, principalmente o de nº 10 (último TIF lavrado), fls. 470 a 474, o qual o foi entregue via postal, conforme aviso de recebimento, fls. 476 a 478, constata-se que a autoridade lançadora, ainda, reitera o pedido de apresentação de alguns documentos que não foram entregues, conforme se pode observar:

(...)

38.6. Como se observa, ao se analisarem os Termos de Intimação Fiscal, constata-se que a contribuinte deixou de apresentar diversos documentos e esclarecimentos a Autoridade Fiscal no decorrer do procedimento fiscal.

38.7. Caber ressaltar que a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a Autuada não teria sido intimada de forma regular do Termo de Intimação Fiscal 04 não condiz com a realidade, visto que o AR reproduzido à fl. 289 demonstra que a Autuada foi devidamente intimada deste Termo de Intimação na pessoa da Presidente do seu Conselho de Administração, Fairuzzi Abud do Valle.

38.8. A Autuada afirma, também, que foi intimada dos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06 somente por edital. Devido a isso, entende que não pode ser afirmado que descumpriu as exigências constantes em tais Termos de Intimação, pois não pode ser presumido que tomou conhecimento deles. Ressalta que “a publicação em edital não disponibiliza a íntegra dos termos de intimação fiscal”.

38.9. Sucede que, da análise dos autos, observa-se que os ARs reproduzidos às fls. 447 e 449, demonstram que a Autuada foi devidamente intimada dos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06 na pessoa da Presidente do seu Conselho de Administração, Fairuzzi Abud do Valle.

38.10. Cabe ressaltar que o fato de a Autuada ter sofrido busca e apreensão, ao contrário do que ela parece entender, não tem o condão de justificar o descumprimento das solicitações contidas nos referidos termos de intimação, já que esta (Autuada) não apresentou prova de que lhe foi negada, na época do recebimento dos Termos de Intimação Fiscal de nº 04, 05 e 06 (maio a julho de 2019), a entrega de cópias ou a devolução dos documentos apreendidos.

38.11. Observa-se, portanto, que não há que se falar em incidência do disposto no § 2º do artigo 19 da Lei nº 3.470, de 1958, incluído pela MP nº 2.158-35, de 2001, pois não restou demonstrada a impossibilidade material do cumprimento das referidas intimações.

38.12. Cabe mais uma vez enfatizar que foram apenas os documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal de nº 04, 05 e 06, que a contribuinte deixou de apresentar no curso do procedimento fiscal.

38.13. O fato de o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) não ter registrado inicialmente as contribuições sociais previdenciárias e contribuições para

terceiros entre os tributos objetos do procedimento de fiscalização, ao contrário do que entende Autuada, não tem o condão de afetar o agravamento da multa de ofício nos autos de infração relativos a estas contribuições, já que tais tributos, conforme já dito no presente voto, estão sendo exigidas com base nos mesmos elementos de prova com que foram apuradas as infrações relativas ao IRPJ. Sendo assim, não é possível visualizar nenhum prejuízo que tal fato possa ter trazido à Autuada em relação às intimações que recebeu durante o procedimento de fiscalização.

38.14. Da mesma forma, o fato de as Autoridades Fiscais terem indicado que o agravamento da multa de ofício tinha fundamento no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sem especificar nenhum dos seus incisos, ao contrário do que entende Haroldo Mardem Dourado Casaes, não contamina tal agravamento, já que diante do teor dos Termos de Intimação Fiscal, fica evidente que a Autuada deixou de atender intimação para, entre outras coisas, prestar esclarecimentos (inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996), para apresentar arquivos digitais a que faz menção o artigo 11 da Lei nº 8.218, de 1991 (inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996), apresentar a documentação técnica (inciso III do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

38.15. Helton Marzo Dourado Casaes afirma que “o CARF tem se posicionado de forma a desconsiderar certas condutas como justificativas para impor a responsabilidade tributária por conta de infrações ou descumprimento de obrigação tributária acessória”, e cita Súmula 133 desse Colegiado. No entanto, cabe destacar que os autos não se tratam de “presunção de omissão de receitas ou de rendimentos”, mas conforme já mencionado de sonegação, fraude e conluio.

38.16. Quanto às alegações da contribuinte no sentido de que a multa aplicada no percentual de 225% feriria os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva e seria confiscatória, é de se notar que a instância administrativa não é fórum adequado a estas discussões, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, restando impossível o acolhimento da tese de que a multa, no caso, teria sido excessiva, tendo sido esta lançada de acordo com a legislação aplicável, discriminada no Termo de Verificação Fiscal e nos Autos de Infração que integram o presente processo.

38.17. Cumpre esclarecer que os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contributiva e do não confisco se dirigem ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tais preceitos quando da elaboração das leis, não cabendo ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe sobre a aplicação das multas, na constituição dos créditos pela fiscalização, nos termos do inciso III do art. 116, da Lei nº 8.112, de 1990, a seguir transcrito.

Art.116. São deveres do servidor:

[...]

III - observar as normas legais e regulamentares;

38.18. Com relação à questão da qualificação da multa de ofício – duplicação do percentual de 75% – prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é de se salientar que, para tanto, se faz necessário o enquadramento da conduta do sujeito passivo nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o que foi feito pela fiscalização.

38.19. Ademais, vale lembrar que a aplicação da multa de ofício decorre de previsão legal, tendo caráter irrelevável. É ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa se pronunciar sobre os critérios que informaram o legislador quando da feitura da lei. Portanto, deve ser aplicada pela Autoridade Fiscal sempre que for identificada a subsunção do fato (conduta) à norma punitiva, haja vista o disposto no parágrafo único do art. 142, o que ocorreu no caso em tela.

38.20. Dessa forma, estando perfeitamente caracterizado o intuito doloso (dolo, fraude, sonegação) combinado com a não apresentação de documentos solicitados pela Autoridade Fiscal, e, sendo esse o fundamento para a aplicação da multa duplicada e

agravada (percentual de 225%), consoante previsto nos dispositivos antes transcritos, conclui-se que a prática adotada pelo sujeito passivo enseja a qualificação da multa de ofício, mostrando-se descabida qualquer manifestação no sentido de seu cancelamento.

Da responsabilidade tributária

40. Ante a atribuição de responsabilidade tributária aos Impugnantes, senhores Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes, Salomão Abud do Valle, Fairuzzi Abud do Vale, Marcos Moreira de Sousa e Anely Maria Araújo Ribeiro pelo crédito tributário exigido, releva transcrever os dispositivos legais invocados pela autoridade fiscal:

(...)

40.1. Em relação à responsabilidade tributária, cumpre ressaltar que, no direito tributário, o responsável pelo pagamento do tributo (contribuinte), em princípio, deve ser aquele que praticou o fato gerador, mas a lei, em determinadas situações, para garantir o direito de arrecadar tributos com maior segurança, pode atribuir a terceira pessoa, também relacionada ao fato gerador, o encargo de recolher o tributo, surgindo a figura do responsável tributário, quando, mesmo não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário.

40.2. A solidariedade passiva, portanto, pode ter duas origens: - a solidariedade de direito, que decorre da designação, expressa em lei, de outro fato jurídico. Esta espécie pode implicar pessoa que não realizou diretamente o fato gerador da obrigação. O objetivo é garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas; - e a solidariedade de fato, cujo pressuposto é o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

40.3. Cumpre esclarecer que a cientificação dos responsáveis solidários da exigência fiscal tem como objetivo assegurar-lhes o direito ao contraditório e à ampla defesa desde a lavratura do Auto de Infração e durante todo o contencioso administrativo, com perfeita observância do direito consagrado no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal. Tal medida visa, também, respaldar a fase de execução judicial do crédito tributário por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN).

40.4. Muito se discute se o interesse mencionado no inciso I do artigo 124 do CTN diz respeito ao interesse econômico ou jurídico. A maioria dos doutrinadores entende que somente o interesse jurídico poderia dar ensejo à aplicação do referido dispositivo legal. Os sócios, somente por essa condição, não possuem interesse jurídico no fato gerador tributário praticado pela sociedade, sendo que o interesse econômico não seria suficiente para gerar responsabilidade. Contudo, há defensores da tese de que há interesse comum quando provado abuso da personalidade jurídica, caracterizado pela confusão patrimonial e desvio de finalidade, isso tanto em julgamentos administrativos quanto judiciais.

40.5. A própria lei também não expõe com exatidão a condição em que se colocam os sujeitos para que se caracterize tal interesse. O dispositivo do inciso I faz menção a um laço de interesse com o fato gerador, ou seja, a solidariedade abrangerá pessoas que possuem uma ligação especial com o fato jurídico-tributário. A obrigação tributária criada, todavia, é apenas uma, pois que originada de um só fato gerador (objeto do lançamento tributário), e em relação a tal fato gerador existirá mais de um devedor, ambos concorrendo no acontecimento do mesmo fato, por isso, todos assumirão a condição de sujeitos passivos solidariamente, o que leva a crer que a hipótese prevista no inciso I do art. 124 do CTN refere-se à solidariedade entre contribuintes.

40.6. O alcance da expressão “interesse comum”, portanto, sempre suscitou muitas discussões doutrinárias e, recentemente, no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, a Coordenação-Geral de Tributação tratou da interpretação a ser dada a essa expressão, manifestando-se nos seguintes termos:

40.7. A terminologia “interesse comum” é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente

a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

(...)

40.8. Avançando sobre o tema, o referido Parecer Normativo esclarece que, para atrair a responsabilização prevista no inciso I do art. 124 do CTN, a pessoa (física ou jurídica) deve ter vínculo com o fato gerador, ou com o sujeito passivo que o praticou. Nessa linha de pensamento conclui que, demonstrado o vínculo do terceiro com o ilícito tributário ou com a pessoa do contribuinte e, comprovado o nexo causal de sua participação, comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito, com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo, mostra-se plenamente cabível a responsabilização solidária com espeque no citado dispositivo.

40.9. Na verdade, a regra geral é a de que o patrimônio da sociedade responde integralmente pelas dívidas por ela contraídas, mas podem os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica responder com esta perante terceiros por atos praticados com excesso de poderes ou por infração à lei, contrato social ou estatutos (art. 135, CTN). Significa que não basta que apenas exerçam a administração ou a gerência da empresa à época dos fatos, fazendo-se necessária a prova da conduta dolosa, conforme a mais autorizada jurisprudência administrativa e judicial.

40.10. Também é verdade que a responsabilidade tributária de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, prevista no inciso III do art. 135 do CTN, não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de sócio que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultem em descumprimento de obrigação tributária. O administrador, seja de direito ou de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

40.11. Portanto, o pressuposto de fato para atrair a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é a prática de atos por quem esteja na gestão ou representação da sociedade com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, que tenha implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias, ou seja, à época da ocorrência do fato gerador do tributo ou da prática da infração.

40.12. Ressalte-se que, de conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora concluiu que “os dirigentes, estatutários ou não, praticaram atos, com excesso de poderes e/ou infração a lei ou estatuto, e esses mesmos dirigentes foram os reais beneficiários de vultosos recursos desviados da COOFSAUDE, seja através de suas próprias empresas, ou por empresas com vínculos familiares ou ainda através de pessoas ligadas”. Acrescenta aquela autoridade que “a COOFSAUDE, por ato de seus dirigentes, promoveu a transferência de recursos públicos para pessoas físicas e jurídicas, sem qualquer demonstração de propósito comercial ou a comprovação da efetiva prestação de serviços correspondentes, representando a intenção dolosa de drenar os recursos do contribuinte fiscalizado com repercussão direta e pessoal nos créditos tributários apurados”.

40.13. Segundo a autoridade fiscal, ainda, as transferências de recursos em sua maior parte beneficiaram direta ou indiretamente os dirigentes da COOFSAUDE, e que “estes mesmos dirigentes também tiveram participação direta e pessoal em relação aos créditos tributários correspondentes às contribuições previdenciárias já que engendraram conjuntamente a atuação da COOFSAUDE como uma cooperativa irregular”.

40.14. Do conjunto dos autos, restou demonstrado que os envolvidos Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes e Salomão Abud do Vale agiram com o objetivo de burlar a legislação tributária e reduzir o pagamento de tributos (ao constituir uma sociedade empresária sob o aspecto formal de cooperativa), que atuaram na constituição e administração de diversas empresas, por meio das quais transferiram recursos de forma simulada, visto que não ficou provado que serviços foram de fato

prestados, o que, sem dúvida, demonstra a ocorrência de infração à lei e ao contrato, consubstanciada na sonegação de tributos.

40.15. Cabe salientar, ainda, que o sistema de repartição do ônus probatório adotado no processo administrativo fiscal, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que se coaduna com a norma aplicável à espécie de forma subsidiária, contida no artigo 373 da Lei nº 13.105, de 2015, do novo Código de Processo Civil (CPC), implica que cabe ao sujeito passivo fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, sob pena de improcedência da alegação, eis que o lançamento é um ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade.

40.16. O princípio do ônus da prova é, pois, inerente a todo ordenamento jurídico e deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, aos Impugnantes caberia apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, o que não ocorreu no caso em tela.

40.17. A seguir serão analisados os argumentos dos responsáveis tributários Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes (...)

Responsabilidade solidária de Haroldo Mardem Dourado Casaes

41. Em relação ao responsável solidário Haroldo Mardem Dourado Casaes, cabe destacar algumas informações trazidas pela Autoridade Fiscal, em seu relatório:

(...)

41.1. Como já mencionado, o pressuposto de fato para atrair a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é a prática de atos por quem esteja na gestão ou representação da sociedade com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, que tenha implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias, ou seja, à época da ocorrência do fato gerador do tributo ou da prática da infração.

41.2. Nesse sentido, aplica-se o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarado no Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009, transcrito parcialmente abaixo:

(...)

41.3. De acordo com o Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, deve alcançar também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.

41.4. Nesse sentido, o fato de Haroldo Mardem Dourado Casaes ter apresentado carta de renúncia do cargo de Diretor Vice-Presidente do Conselho de Administração da Autuada em 16/09/2015, não tem o condão de afastar a imputação de responsabilidade solidária a ele, já que continuou a ser um dos administradores de fato da Autuada após tal data (16/09/2015), conforme comprovam os elementos de prova indicados no trecho do TVF transcrito acima e cheques da (Autuada), com datas de novembro e dezembro de 2015, assinados conjuntamente por Haroldo Mardem Dourado Casaes, reproduzidos às fls. 712 a 720.

41.5. A alegação de que existiria vício de motivação pelo fato de as autoridades fiscais não terem indicado de forma específica os dispositivos legais e as disposições estatutárias infringidas não pode prosperar, visto que, diante da gravidade das irregularidades apuradas, é patente que ocorreu infração à lei e ao estatuto da Autuada, além de prática de atos com excesso de poderes. Visto que a manutenção da empresa sob aspecto de cooperativa fere diversos dispositivos legais e constitucionais que disciplinam as sociedades empresárias e as cooperativas de trabalho.

41.6. Enquanto que a transferência de recursos para pessoas físicas, “sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE”, assim como a transferência de recursos a empresas, mediante negócios simulados, visando o repasse camuflado de recursos para Haroldo Mardem Dourado Casaes e para outros

beneficiários (outros administradores de direito e de fato) também ferem, evidentemente, o estatuto da Autuada, que não permitia procedimentos deste tipo, e dispositivos do direito civil, empresarial e constitucional. Da mesma forma, tais fatos também demonstram a atuação com excesso de poderes dos administradores, já que não existia previsão legal ou no estatuto da Autuada para que os seus administradores praticassem atos dessa natureza.

41.7. Observa-se, portanto, que são totalmente improcedentes as alegações no sentido de que as autoridades fiscais deveriam necessariamente apontar atos específicos que o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes teria praticado para poder enquadrá-lo no artigo 135, inciso III, do CTN.

41.8. Cabe ressaltar, porém, que no presente caso foi possível identificar ato específico do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes onde restou demonstrado excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto, pois ele mesmo admitiu que foi um dos responsáveis pela decisão de efetuar pagamentos relacionados entre aqueles para os quais não foi comprovada a efetividade da prestação de serviços, conforme demonstrado no seguinte trecho do TVF:

Através de Termo de interrogatório prestado a Promotores do GAECO/MP-Ba, Haroldo afirma que, através da COOFSAUDE destinou cerca de R\$ 4.494.182,70 para a Clínica Nascimento Cruz, com o objetivo de arcar com custos correspondentes a despesas de logística e pagamentos de profissionais, justificando em função de que, se fossem pagos diretamente pela COOFSAUDE, teriam “amarras procedimentais”, sem que tenha provado tal destinação de recursos. Evidenciando desta forma, a participação direta na gestão e nos desvios de recursos perpetrados pela COOFSAUDE.

41.9. Da mesma forma, ao contrário do que entende Haroldo Mardem Dourado Casaes, não se pode exigir algum documento escrito específico para que se possa comprovar a prática de ato com excesso de poderes ou com infração à lei ou a estatuto, e assim realizar a imputação da responsabilidade solidária com base no artigo 135, inciso III, do CTN. Os ilícitos praticados são do tipo que as pessoas simplesmente tomam todos os cuidados para não deixar possibilidade de rastreamento. Por isso é impraticável se exigir a apresentação de atos formais específicos para responsabilizar os administradores da empresa.

41.10. A alegação de que os repasses feitos pela Autuada à Clínica Médica Nascimento Cruz nos anos de 2015 e 2016 não ajudam a comprovar a configuração do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, carece de razão, já que a Autuada não apresentou elementos que comprovassem a efetividade da prestação de serviços e que as autoridades lançadoras demonstraram que praticamente todo o valor desses repasses foram posteriormente repassados a Haroldo Mardem Dourado Cases.

41.11. Haroldo Mardem Dourado Casaes alega que é sócio da CLÍNICA NASCIMENTO CRUZ e que as movimentações financeiras oriundas da referida clínica podem se referir a pró-labore, retirada de lucro, reembolsos etc., não se podendo jamais afirmar que os valores teriam necessariamente sempre a mesma rubrica.

41.12. Essa afirmação não tem o condão de demonstrar que essa Clínica Médica não serviu de interposta pessoa para repasses efetuados da Autuada para ele (Haroldo), já que, além de ter sido feita sem a apresentação de nenhuma prova, também foi apurado pelas autoridades fiscais que tudo o que foi o recebido pela referida Clínica da Autuada foi repassado para Haroldo.

41.13. Cabe ressaltar, inclusive, que tal alegação é contraditória com declaração prestada pelo próprio Haroldo Mardem Dourado Casaes, pois este, conforme registrado no TVF, declarou ao Ministério Público (GAECO), em interrogatório, que os valores pagos pela Autuada à referida Clínica Médica (Nascimento Cruz) tinham como objetivo “arcar com custos correspondentes a despesas de logística e pagamentos de profissionais”.

41.14. A alegação de que as inúmeras declarações prestadas por pessoas físicas, em interrogatórios efetuados pelo Ministério Público (GAECO) e no procedimento fiscal,

no sentido de que Haroldo Mardem Dourado Casaes era um dos verdadeiros proprietários e administrador da Autuada, seriam inválidas por terem sido colhidas sem observância do contraditório e da ampla defesa não pode prosperar.

41.15. Conforme já visto no presente voto, nem nos procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público antes da propositura de ação penal, nem no procedimento de fiscalização tributária, é exigida a realização do contraditório e da ampla defesa, simplesmente porque durante estes procedimentos estão sendo coletadas as provas para a formação da convicção dos membros do Ministério Público e das autoridades fiscais.

41.16. No que tange a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que teriam sido desprezados pelas autoridades fiscais trechos de depoimento prestado por Rosenildes Alves ao Ministério Público (GAECO), fls. 1.810 a 1.815, cabe ressaltar que ela própria afirma, no referido depoimento, que os valores recebidos pela Clínica Médica Nascimento Cruz da Autuada não tinham nenhuma motivação de fato, conforme demonstrado no seguinte trecho:

(...)

41.17. Como se observa do depoimento, não procede a alegação de que o depoimento prestado por Rosenildes Alves ao Ministério Público (GAECO) poderia ser considerado favoravelmente ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes para fins de exclusão da responsabilidade solidária imputada a ele.

41.18. A alegação de que Haroldo Mardem Dourado Casaes não teria orientado o Sr. Aberaldo Rodrigues Figueredo, seu cunhado, a efetuar a aquisição de imóvel por meio da ARPO Serviços e Processamentos Ltda ME não pode prosperar, pois vai de encontro ao depoimento prestado por Aberaldo ao Ministério Público (GAECO).

41.19. O fato desse imóvel, que era de propriedade do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, ser locado para a Autuada, ao contrário do que ele alega, ajuda a comprovar as conclusões das autoridades fiscais, pois demonstra a ocorrência de mais uma operação que tinha como objetivo ocultar a verdadeira propriedade do imóvel e dissimular repasses que eram feitos da Autuada para os seus reais proprietários e administradores.

41.20. Da mesma forma, o aluguel de imóveis registrados em nome da MVD Participações Ltda para as empresas Abud e Cia Ltda, Clínica Médica Nascimento Cruz e ELS Locação de Automóveis Eireli, ao contrário do que alega Haroldo Mardem Dourado Casaes, é mais uma evidência que ajuda a demonstrar a procedência das conclusões das autoridades fiscais, pois demonstra o trânsito para pessoa jurídica da esposa e de filhos dele (Haroldo) de recursos oriundos de empresas que foram utilizadas para repasse dissimulado de recursos da Autuada.

41.21. A alegação de que o uso da expressão “dono” invalidaria a declaração prestada pelo Sr. Everaldo Lopes de Santana não pode prosperar, já que ela foi utilizada pelas autoridades fiscais justamente para que se tornasse mais compreensível o questionamento para o entrevistado. A declaração de que todos que atuavam junto à Autuada, entendiam que Haroldo Mardem Dourado Casaes era o dono dela (Autuada), portanto, é mais um elemento de prova que vai ao encontro das conclusões expostas no TVF.

41.22. Quanto à alegação de transferência de recursos em benefício próprio e em detrimento da imposição de destinação de sobras aos associados cooperativados, Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma que seria “mera ilação transposta da operação realizada pelo Ministério Público do Estado da Bahia”. No entanto, essa argumentação não pode prosperar, visto que assim se manifestou a Autoridade Fiscal em seu TVF. Com base nas respostas apresentadas pela Clínica Nascimento Cruz, validada com base nos extratos bancários apresentados, elaboramos planilha, contida no Anexo 45.10, que demonstra que, praticamente, todo o recurso recebido da COOFSAUDE foi destinado a Haroldo Mardem, através de cheques com valor inferior a R\$5.000. Nos anos de 2015 e 2016, foram destinados pela COOFSAUDE para a CM Nascimento Cruz um total de R\$3.650.437,50. Deste total, R\$3.625.439,60, foram destinados imediatamente ao

ingresso dos recursos a Haroldo, através de cheques sacados. Desta forma, apenas em relação a R\$ 24.997,90 não foi possível identificar a destinação dos recursos repassados pela COOFSAUDE. Merece destaque que, como demonstrado na planilha elaborada pela fiscalização e contida no anexo 45.10, com base nos extratos bancários de Haroldo Mardem, compartilhados com autorização judicial, foi possível identificar que, pelo menos R\$517.430,57, parte dos valores repassados através dos mencionados cheques, ingressou em conta de Haroldo Mardem, como demonstrado. Vale destacar que os extratos compartilhados judicialmente só contemplam informações até 21 de novembro de 2016, o que faz com que possamos presumir que os valores que, efetivamente, ingressaram em contas de Haroldo Mardem, fruto destes valores desviados, possa ser superior ao demonstrado.

41.23. Da mesma forma, o fato do TVF, fls. 93, não ter indicado de forma mais detalhada os valores que as autoridades fiscais apuraram, com base nos extratos bancários compartilhados por decisão judicial, a título de depósitos feitos em conta bancária de Haroldo Mardem Dourado Casaes provenientes das empresas RD Treinamento (item 08.2), Abud e Cia (item 08.8) e MVD Participações, não retira a força desse elemento de prova, pois é mais uma evidência que, quando analisada em conjunto com os demais elementos probatórios, demonstra que ele recebia dinheiro proveniente da Autuada de forma dissimulada.

41.24. Cabe ressaltar que o próprio Haroldo Mardem Dourado Casaes, em sua impugnação, não nega a existência desses depósitos em sua conta e nem tenta justificá-los, mas apenas se atém ao fato de não terem sido detalhados no TVF.

41.25. Haroldo Mardem Dourado Casaes sustenta que Lucas Moura Cerqueira, “premido pelas circunstâncias em que o depoimento foi prestado, tenha se confundido ao prestar a informação ou tenha efetivamente faltado com a verdade, máxime porque é pessoa deveras esclarecida, com formação em nível superior, e exerceu a presidência da cooperativa durante mais de dois anos”.

41.26. Todavia essa afirmação não pode prosperar, já que suas declarações estão em consonância com os demais elementos de prova coletados pelas autoridades fiscais e que Haroldo não apresentou nenhuma prova capaz de infirmá-las (declarações).

41.27. A alegação de que não teria ocorrido a delimitação clara dos créditos tributários a que se referem a imputação de responsabilidade solidária a Haroldo Mardem Dourado Casaes também não pode prosperar, já que tanto no TVF, como nos Autos de infração e no Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária destinado a Haroldo Mardem Dourado Casaes, observa-se que é indicado que a imputação de responsabilidade solidária se refere a todo o crédito tributário, incluindo tributos, multa de ofício e juros. Em nenhum momento é feita qualquer ressalva em contrário.

41.28. Diante do exposto, deve ser mantida a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes com fundamento no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Responsabilidade solidária de Helton Marzo Dourado Casaes

42. Em relação ao responsável solidário Helton Marzo Dourado Casaes, cabe destacar algumas informações trazidas pela Autoridade Fiscal, em seu relatório:

(...)

42.1. Como se observa, da análise do conjunto probatório, incluindo depoimentos prestados no Ministério Público da Bahia, tanto pelo Impugnante como por testemunhas, há evidências que Helton Marzo, além de ser administrador de fato da COOFSAUDE no período dos Autos de Infração, agiu de forma dolosa com excesso de poderes e infração à lei.

42.2. Extraí-se da peça de contestação apresentada por Helton Marzo, que a defesa entende não haver prova de que ele era administrador da COOFSAUDE, portanto, não configuraria a hipótese prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

42.3. Contudo, não assiste razão ao Impugnante, visto que nas declarações prestadas por João Urias e Lucas Moura sustentam que ele (Impugnante) assinava os contratos em nome da COOFSAUDE e a representava em licitações, bem como por ser beneficiário dos recursos transferidos da contribuinte de forma dissimulada por meio de contratação fictícia de empresas.

42.4. O Impugnante sustenta que, em relação a afirmação de que “com base nos extratos bancários compartilhados por decisão judicial, foram identificados vultosos recursos financeiros depositados e transferidos da conta de HELTON, sem identificação dos depositários e beneficiários”, também não permite concluir sobre qualquer atuação contrária à lei. No entanto, esse fato é mais um indício de que ele recebia recursos que saiam de forma dissimulada da COOFSAUDE e que também efetuava repasses desses recursos para outros beneficiários das simulações perpetradas no âmbito da Autuada.

42.5. A alegação de que Helton Marzo Dourado Casaes não poderia ser enquadrado no disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, por nunca ter recebido formalmente poderes para gerir ou administrar a Autuada, não pode prosperar, já que para efeito de aplicação do dispositivo legal citado, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.

42.6. O impugnante argumenta que “a própria RFB já realizou autuação em face do ora impugnante considerando-o como cooperado, diante dos documentos apresentados pela própria COOFSAUDE”. Cabe esclarecer que o fato de ter sido reconhecida a condição de Helton Marzo de cooperado da Autuada em fiscalização efetuada junto a ele anteriormente ao início do procedimento fiscal, ao contrário do que alega, também não serve para infirmar as conclusões das autoridades fiscais, pois somente com as investigações desencadeadas por meio da Operação Pityocampa é que se aprofundou a análise da atuação da COOFSAUDE como uma empresa intermediadora de mão de obra e da relação existente entre ele (Helton) e a Autuada.

42.7. Os expressivos recursos recebidos por Helton Marzo Dourado Casaes da COOFSAUDE, de forma direta e indireta, ao contrário do que ele afirma, é mais um elemento de prova das conclusões das autoridades fiscais, pois é totalmente incompatível com a condição de um mero cooperado e coordenador da Autuada.

42.8. Cabe ressaltar que o fato de o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes não ter apresentado resposta a Termo de Intimação que recebeu no âmbito de diligência efetuada junto a ele, ao contrário do que parece ter entendido, não foi usado como fundamento ou elemento de prova na imputação de responsabilidade solidária a ele. Sendo assim, observa-se que as alegações apresentadas contra tal imputação que tratam do fato dele não ter apresentado tal resposta, são totalmente inócuas para infirmar as conclusões das autoridades fiscais.

42.9. Diante do exposto, deve ser mantida a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Helton Marzo Dourado Casaes com fundamento no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior