



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.727842/2019-96
ACÓRDÃO	1102-001.689 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2015

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.

SÚMULA CARF nº 06: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 02. O CARF não é competente para afastar aplicação de multa com base em argumento de suposta violação aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco.

PROVAS. COMPARTILHAMENTO. DECISÃO JUDICIAL. Não cabe ao CARF, mas sim ao próprio Poder Judiciário, analisar a legalidade da decisão judicial que determina o compartilhamento de provas obtidas no âmbito de processo judicial.

PROVA EMPRESTADA. INFORMAÇÃO OBTIDA POR MEIO DE DECISÃO JUDICIAL, AUTORIZANDO O COMPATILHAMENTO DE PROVAS. No presente caso, o Fisco Federal obteve apenas informações sobre supostas fraudes cometidas pela Contribuinte com base em informações coletadas pelo Ministério Público Estadual, CGU, PRF, por meio de decisão judicial, que autorizou o compartilhamento de provas.

SÚMULA CARF Nº 162. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, OU QUANDO NÃO FOR COMPROVADA A OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Por expressa determinação legal, sujeitam-se ao IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

PAGAMENTO SEM CAUSA. IMPOSTO EXCLUSIVO NA FONTE. GLOSA DE DESPESA. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM.

O lançamento dos tributos apurados em decorrência de glosa de despesa tem motivação distinta do lançamento do IRRF em decorrência de pagamento sem causa comprovada. No caso da glosa de despesa, resta elevado o valor da base de cálculo dos tributos decorrentes, situação na qual o sujeito passivo se encontra na qualidade de contribuinte em razão de renda pertencente a ele próprio. No caso do IRRF, a renda pertence ao beneficiário do pagamento sem causa comprovada, sendo o sujeito passivo legalmente indicado como responsável tributário. Tratando-se de bases jurídicas diversas, a concomitância dos lançamentos não representa bis in idem.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA A ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. ART. 124 DO CTN. POSSIBILIDADE. MULTA QUALIFICADA. A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, enseja a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DISTINÇÃO. As hipóteses do art. 135 do CTN são claramente direcionadas para as situações em que o responsável comete infração a lei, contrato social ou estatuto agindo no interesse da pessoa que lhe é relacionada (conforme as circunstâncias estabelecidas nos seus incisos). É diferente do presente caso, que se amolda às hipóteses do art. 137, também do CTN, onde se verifica as situações em que o agente comete infração com dolo específico para dela tirar proveito próprio.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. A responsabilidade por infrações da legislação tributária tem natureza objetiva e alcança o contribuinte independentemente da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, salvo disposição de lei em contrário.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE PESSOAL. A responsabilidade por infrações da legislação tributária atribuída pessoalmente a agentes do contribuinte não afasta a responsabilidade objetiva do contribuinte pela mesma infração.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. A multa de ofício no percentual de 75% deve ser duplicada quando verificada a ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, comprovando-se, no caso concreto, o intuito doloso do sujeito passivo.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte não responda às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado. A falta de atendimento deve ser total, de modo que implique em omissão, por parte do sujeito passivo. Não se caracteriza a falta de atendimento da intimação, para fins de incidência de multa de ofício agravada, a apresentação parcial das informações.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência fiscal de IRRF no montante principal de R\$ 10.830.569,88, acrescido apenas de juros e da multa de ofício qualificada de 100%, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, nos termos do voto do Relator. Quanto aos Recursos Voluntários, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em lhes dar provimento parcial, para (i) reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100% - devendo ser aplicada e reconhecida a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96, bem com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23 -, e (ii) afastar o agravamento da referida multa.

Sala de Sessões, em 31 de julho de 2025.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Corrêa, Gustavo Schneider Fossati, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 5ª Turma da DRJ 09, que julgou procedente, em parte, as impugnações apresentadas pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários, decorrente de créditos tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 285 a 314) relativo a fatos geradores ocorridos entre 02/01/2015 e 29/12/2015, no valor de R\$ 12.365.426,46, acrescido de multa de ofício de 225% e juros.

Deste montante, se exonerou a exigência de IRRF no valor de R\$ 10.830.569,88, acrescida de multa de ofício de 225% e juros, tendo mantido o valor de R\$ 1.534.856,58, acrescida de multa de ofício de 225% e juros.

Desta decisão, sobreveio o Recurso de Ofício, em razão da exoneração dos sujeitos passivos do pagamento de tributos e encargos de multa, terem superados o montante superior ao limite fixado, na então Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Não obstante, tendo a decisão de primeira instância, excluído a maior parte do lançamento, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário requerendo a nulidade do julgamento, a sua revisão para declarar a nulidade do auto de infração por vício material ou julgá-lo improcedente ou ainda, para reformar a decisão.

Não obstante, o procedimento fiscal ter sido realizado na **Coofsaúde Cooperativa de Trabalho**, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 4200 a 4312) identificou que a referida pessoa jurídica é uma cooperativa de trabalho irregular, pois atuou, de fato, como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, objetivando a sonegação de tributos.

As autoridades fiscais relataram que, por força de decisões judiciais, tiveram acesso a informações e dados relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público do Estado da Bahia (GAECO), consubstanciado em autorização judicial, conforme depreendido em trechos do TVF:

1.3 - OPERAÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO E COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES Através 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, (GAECO-MPE/BA), foi deferida autorização para o compartilhamento de informações, dados e informações sigilosas produzidas a partir das autorizações judiciais deferidas nos autos n. 0323948-84.2017.8.05.0001 e antigo n. 0301605-51.2017.8.05.0080. Cópia da decisão no Anexo 07.

A COOFSAUDE é o centro da investigação coordenada pelo GAECO MPE/BA, ação originada em trabalho da Controladoria Geral da União (CGU), que apresentaram 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.

No período entre os anos de 2009 e 2018, segundo a NOTA TÉCNICA Nº 5108/2018, cópia no Anexo 06-2, que complementa a NOTA TÉCNICA N.5097/2018, cópia no Anexo 06.1, ambas elaboradas pelo NAE/CGUREGIONAL/BA, descreve que a COOFSAUDE recebeu do Fundo Municipal de Saúde de Feira de Santana a quantia de R\$ 371.747.331,41 (trezentos e setenta e um milhões, setecentos e quarenta e sete mil, trezentos e trinta e um reais e quarenta e um centavos). Da Fundação Hospitalar de Feira de Santana/BA foram outros R\$ 58.709.982,40 (cinquenta e oito milhões, setecentos e nove mil, novecentos e oitenta e dois reais e quarenta centavos), totalizando R\$ 430.457.313,81 (quatrocentos e trinta milhões, quatrocentos e cinquenta e sete mil, trezentos e treze reais e oitenta e um centavos). No mesmo interstício, computando-se os recursos recebidos também do Estado e de outras dezenas de municípios baianos nos quais foi contratada, a COOFSAUDE percebeu quase UM BILHÃO DE REAIS, precisamente, inacreditáveis R\$ 909.553.793,51

(novecentos e nove milhões, quinhentos e cinquenta e três mil, setecentos e noventa e três reais e cinquenta e um centavos), conforme Relatório de Análise Técnica nº 53/2018 LAB/INT/CSI/MPBA.

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.

Acredita-se que, quando da propositura dos pedidos de busca e mandados de prisão, a organização, qualificada pelo MP-Ba como criminosa, atuava fraudando procedimentos licitatórios e, após a contratação, praticando condutas voltadas à obtenção de excedentes financeiros, utilizando, a posteriori, empresas fantasmas ou de fachada que simulavam a prestação de serviço, para que assim pudessem se apropriar de tais excedentes (lavagem de dinheiro).

A simulação de prestação de serviços foi fartamente demonstrada no curso da presente ação fiscal, ensejando imputações tributárias que geraram os Autos de Infração relatados no item 12.

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.

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.

Por essa razão, a autoridade fiscal compreendeu que a cooperativa era, de fato, uma empresa de prestação de serviços, já que “jamais poderia usufruir do regime especial de tributação” aplicável “às verdadeiras cooperativas”.

De acordo com o relatório “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” do referido auto de infração foi efetuado lançamento de IRRF, por força disposto no artigo 61, caput e §1º, da Lei nº 8.981/1995, devido aos seguintes motivos:

PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, cópia em anexo, parte integrante deste Auto de Infração, em especial nos itens, 8, que trata da destinação de recursos irregular às pessoas jurídicas, identificadas ou não; 11, que descreve o lançamento tributário; 12, que trata da multa aplicada; e 13, que trata da sujeição passiva solidária; contabilizadas ou não, nos valores abaixo especificados:

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa(%)(...)Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas relativas a pagamentos registrados como sendo relativos a combustíveis, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, cópia em anexo, parte integrante deste Auto de Infração, em especial no item 8.17, que trata da destinação de recursos irregular; item 11, que descreve o lançamento tributário; 12, que trata da multa aplicada; e 13, que trata da sujeição passiva solidária; contabilizadas conforme abaixo especificado:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)	(...)
--------------	---------------------	-----------	-------

As autoridades fiscais, ao tratarem especificamente do lançamento de IRRF, também alegam:

11.4 – DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRRF 2015: PAF 10530.727.842/2019-96 Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas e beneficiário não identificado, e os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, conforme estabelecido pelo art. 61 da Lei 8.981/95, transcrito parcialmente a seguir.

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Conforme exhaustivamente demonstrado no item 8 acima, expressivos valores foram destinados sem que tenha sido possível, apesar de exhaustivamente exigido através de sucessivos Termos de Intimação destinados à COOFAUDE, contidos no Anexo 1, também intimações no âmbito das diligências face aos destinatários dos recursos, justificar a efetividade das operações ou a sua causa.

Também foram destinados recursos a pessoas jurídicas e físicas, conforme descrito respectivamente nos itens 8 e 9 acima, em relação às quais, apesar das exaustivas intimações, o contribuinte não foi capaz de justificar a causa das operações, ficando evidenciado o intuito de destinar parcela significativa dos

recursos auferidos a pessoas jurídicas, em sua maioria, relacionadas a seus dirigentes, além de uma parcela expressiva, descrita no item 8.1, em relação à qual não foi possível identificar os beneficiários.

As autoridades fiscais ressaltam no TVF que, em relação aos pagamentos a que se referem os itens 8.4 a 8.16 do TVF, foram enviadas intimações também, no âmbito de diligências, às empresas destinatárias dos recursos, a fim de obter a comprovação da “efetividade das operações ou a sua causa”. Tais diligências, porém, também restaram infrutíferas.

As autoridades fiscais, ao tratarem especificamente das despesas mencionadas nos itens 8.4 a 8.16 do Termo de Verificação Fiscal (TVF), também apresentaram uma série de evidências e elementos de prova que, no entendimento delas, demonstram que as empresas (sociedades empresárias, empresas individuais e empresas individuais de responsabilidade limitada) em questão, foram usadas para dissimular repasses de recursos da Autuada para seus administradores de fato e a outros beneficiários pessoas físicas.

Já ao tratarem especificamente das despesas mencionadas no item 8.17 do TVF, destacam que embora a Autuada fosse proprietária de apenas uma moto de 50 cilindradas registrou formalmente um gasto total em 2015, de combustível, no montante de R\$ 2.850.448.38.

Ressaltam, ainda, que os valores correspondentes a pequenas despesas de aquisição de combustível registradas na contabilidade da Autuada não foram adicionados às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois consideraram que elas (pequenas despesas) poderiam se referir ao único veículo pertencente à Autuada.

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 9.430/1996.

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 Coofsaúde Cooperativa de Trabalho.

Também foram enviadas intimações às empresas destinatárias dos recursos, a fim de se obter a comprovação da “efetividade das operações ou a sua causa”. Tais diligências, porém, também restaram infrutíferas.

Quanto às despesas mencionadas, a auditoria constatou que a cooperativa era proprietária de apenas uma moto de 50 cilindradas, não obstante, ter registrado um gasto total de combustível no montante de R\$ 2.850.448.38.

Ao final, foi imputado uma multa de ofício no percentual de 225%, em razão da sonegação, da fraude e do conluio, assim como o não atendimento às exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal 04 e subsequentes.

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 contribuintes Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes, Salomão Abud do Valle, Lucas Moura Cerqueira e Murilo Pinheiro de Cerqueira, foi estendida a eles a responsabilidade tributária.

Em razão dos prazos para a prática de atos processuais estarem suspensos, em razão da Pandemia da Covid-19 desde 23.03.2020, nos termos da Portaria RFB n. 543/2020, posteriormente revogada pelas Portarias RFB n. 936, 1087 e 4261 que prorrogaram esta suspensão sucessivamente até o dia 31 de agosto de 2020.

Com a publicação da Portaria RFB n. 4261 em 31.08.2020, restabelecendo o atendimento presencial nas unidades da RFB, e revogando as disposições anteriores, o prazo se reestabeleceu a partir do dia 01.09.2020, vencendo no dia 30.09.2020, sendo que, no dia 30.09.2020, a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário.

Irresignada, suscitou a nulidade, alegando pontos assim estruturados:

DA COMPETÊNCIA DA 1ª SEÇÃO DO CARF PARA JULGAR O PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO

Alega a contribuinte, a ausência de competência da 1ª seção, conforme previstos no art. 3º, inciso IV do Anexo II da Portaria MF 343/2015:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a: (...)

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ, ou se referir a litígio que verse sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou da causa; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 329, de 04 de junho de 2017)

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016).

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA SUSPENSÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

A recorrente suscita que deve manter suspensa a exigibilidade do crédito tributário, em razão do disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Desse modo, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, deve o Fisco Federal se abster de praticar quaisquer atos relativos à cobrança, inscrição em dívida ativa, inclusão no CADIN, protesto e/ou bloqueio de bens da Autuada, dentre outras medidas constritivas.

DA NÃO EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO PRÉVIO OU ARROLAMENTO DE BENS PARA A INTERPOSIÇÃO DO PRESENTE RECURSO

Acerca da exigência ainda constante do art. 33, §3º do Decreto 70.235/72, alega a recorrente que a matéria já foi submetida à análise do Supremo Tribunal Federal, que assim se manifestou:

“Súmula Vinculante 21 É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

A NULIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR FALTA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS E DAS PROVAS APRESENTADAS – PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE – CONCRETA OFENSA DOS ARTIGOS 31 E 59, INCISO II DO DECRETO 70.235/72

Em síntese apertada, a Recorrente alegou que o lançamento fiscal ultrapassou todo o seu faturamento do ano de 2015, havendo clara evidência de falta de razoabilidade do ato, além da demonstrada incapacidade contributiva, reforçando, por assim dizer, a tese do ato nitidamente confiscatório.

Na sequência, alega que a decisão recorrida se limitou a considerar que as alegações da Recorrente são meras alegações de inconstitucionalidade (cf. item 35 do acórdão), deixando de apreciar o teor aduzido, vê-se que restam ofendidos não apenas o dever de motivação/fundamentação da decisão como também o direito de defesa, sendo, portanto, causa inafastável de nulidade.

Ademais, a decisão de primeira instância suprimiu o direito de defesa do Recorrente ao deixar de apreciar argumentos e provas expostos na impugnação (especialmente no item 4.1 da Impugnação), vê-se que restam ofendidos os artigos 31 e 59, inciso II do Decreto 70.235/72, devendo, conseqüentemente, ser a decisão recorrida declarada nula para todos os fins.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL, FALTA DE MOTIVAÇÃO DA DECISÃO - FALTA DE APRECIÇÃO DO MATERIAL PROBATÓRIO ANEXADO AOS AUTOS – INDEFERIMENTO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS – EXISTÊNCIA DE QUESTÕES COMPLEXAS, DÚVIDAS E INCERTEZAS EM RELAÇÃO À EXIGÊNCIA FISCAL – LANÇAMENTO DE ALTÍSSIMO VALOR – NECESSIDADE DE EXAME TÉCNICO ESPECIAL – EVIDENTE CERCEAMENTO DE DEFESA - CONCRETA OFENSA DOS ARTIGOS 31 E 59, INCISO II DO DECRETO 70.235/72.

Sem prejuízo do exposto acima, a decisão recorrida deve também ser anulada, proferindo-se outra em seu lugar, em razão de ter indeferido o pedido de realização de perícia contábil e ao mesmo tempo ter deixado de apreciar as provas apresentadas pela Recorrente.

Sucedo que a Cooperativa alegou a existência de excesso do lançamento, além de indícios de grave erro na apuração do tributo, bis in idem, falta de demonstrativos e exigências indevidas; para demonstrar apresentou vasto material probatório, especialmente decisões e sentenças trabalhistas demonstrando o pagamento de indenizações cujos valores foram indevidamente aditados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL nos autos de infração sob exame.

Também alega que demonstrou que houve duplicidade no lançamento e que os valores referentes ao ano-calendário de 2016 foram indevidamente computados na base de cálculo de 2015, objeto dos autos de infração. Tudo isto ficou plenamente demonstrado através do somatório dos valores do Anexo 01 do TIF n. 04, parcialmente reproduzido na impugnação, e por meio da planilha juntada pela Cooperativa.

Diante de tudo isto, é de ver-se que a perícia contábil, ao contrário do entendimento exposto na decisão de primeira instância, é imprescindível e indispensável à defesa da Recorrente que está sofrendo exigência indevida de tributo e, valendo-se dos meios legais, tenta demonstrar os erros do lançamento.

Assim sendo, como a perícia é fundamental para o exercício de sua defesa e pode desempenhar papel importantíssimo na solução da questão examinada, ela não pode ser indeferida sem que reste definitivamente cerceado o seu direito à defesa e à dilação probatória.

Alega que “diante de tantas incertezas a respeito deste lançamento e para evitar gravíssimo prejuízo para a contribuinte, vê-se que não é possível seguir com o julgamento destes processos sem a realização de perícia contábil em que se apure o real ‘quantum debeatur’, sob pena de seu indeferimento cercear o direito à ampla defesa”.

Diz que “pugna pela realização de perícia contábil a fim de que seja apurado o real valor devido do tributo lançado”.

Alega que, “ao contrário do que entende a decisão de primeira instância, a juntada dos processos administrativos fiscais da Operação Diárias das pessoas físicas vinculadas à Cooperativa é devida, necessária e imprescindível para sua defesa, sendo documento em poder do Fisco que ela não pode anexar”.

A Recorrente reitera o pedido de realização de perícia contábil e de juntada dos processos administrativos da Operação Diárias nos termos expostos na impugnação.

DAS RAZÕES QUE IMPÕEM A DECLARAÇÃO DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO OU A SUA IMPROCEDÊNCIA

Alega a recorrente que expôs diversas razões pelas quais os autos de infração devem ser declarados nulos ou, na pior das hipóteses, julgados improcedentes, ressaltando que a decisão de primeira instância não se manifestou sobre os tópicos aduzidos.

(i) Da existência de erros materiais nos lançamentos impugnados que impõem a declaração de nulidade do lançamento – impossibilidade de convalidação do ato praticado com cerceamento do direito de defesa – inexistência de fato gerador – vício material – ofensa do art. 142 do CTN

Segundo a recorrente, houve uma demonstração da existência de erro na determinação da exigência fiscal, erro na identificação do fato gerador, arguiu a falta de demonstrativos analíticos da apuração da base de cálculo, além de insuficiência na descrição do fato imputado, sendo parte das razões que impunha a declaração de nulidade do auto de infração por erro material.

O erro alegado erro material, segundo a recorrente, que atinge todo o lançamento e que na verdade não há sequer fato gerador para a infração apontada, a decisão de primeira instância, acatou parcialmente as alegações defensivas, excluiu da exigência fiscal o total de R\$ 10.830.569,88 acrescido de multa de ofício de 225% e juros, mas manteve a exigência de R\$ 1.534.856,58, acrescida de multa de ofício de 225% e juros, sendo que a parte exonerada foi excluída por mero vício formal.

A mesma suscita que o erro existente no lançamento não pode ser classificado como mero vício formal, já que não ficou comprovada a ocorrência do fato gerador das infrações imputadas.

Se não bastasse, a fiscalização não elaborou quaisquer demonstrativos onde seja possível verificar a descrição detalhada da infração referente aos supostos pagamentos não identificados, algo constatado inclusive na decisão de primeira instância. Como não há demonstrativos a instruir o auto de infração, vemos que não há provas da ocorrência do fato gerador da infração, além de erro na determinação da exigência e na própria apuração do fato gerador.

(ii) Da utilização de prova ilícita na fundamentação do lançamento fiscal

Em relação à alegação de nulidade por indevido compartilhamento de informações, depoimentos e outros elementos probatórios colhidos de autos processuais dos quais a autuada não é parte ou de autos nos quais ela ainda não pôde se defender (Notas Técnicas da CGU).

Alega que as provas utilizadas nos lançamentos foram obtidas por meio ilícito, restando eivado de ilegalidade o lançamento fiscal, que deve ser anulado.

(iii) Da desconsideração da personalidade jurídica da Cooperativa e do indevido enquadramento como sociedade empresária

Em relação à desconsideração da personalidade jurídica da cooperativa e seu posterior enquadramento como empresa, a decisão de primeira instância alega que os atos foram realizados com base legal, de acordo com as prerrogativas legais conferidas à autoridade fiscal pelos artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional:

“Cabe ressaltar que dentro de suas prerrogativas legais, decorrentes dos artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional, as autoridades fiscais (auditores-fiscais da RFB) têm o poder-dever de fiscalizar e identificar, conforme a situação fática apresentada, a realidade dos fatos geradores ocorridos, isto é, a verdade material, em detrimento dos aspectos meramente formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte. Não se pode conceber que a situação de regularidade cadastral, contábil e contratual entre os envolvidos implique a “homologação tácita” de tal contexto, por parte do Fisco, impossibilitando posteriores verificações quanto à real natureza das operações e fatos pertinentes. Admitir-se isso significaria inviabilizar por completo as atividades de fiscalização da Receita Federal do Brasil.” (pag. 116)

Ademais, suscita a recorrente que “apresentou anexa à sua defesa farta documentação demonstrando a perfeita adequação da sua realidade fática à sua forma societária de constituição. Foi demonstrado ainda o cumprimento de todos os requisitos legais”.

Menciona ainda, que apresentou farto material probatório atestando sua regularidade não apenas do ponto de vista formal, mas também a regularidade de sua atuação perante tomadores de serviços, cooperados, fornecedores e perante o Fisco e, portanto, não deveria ser passível de ser desconsiderado.

(iv) Das exigências indevidas

Neste ponto, a Recorrente alegou a existência de exigências indevidas do IRRF aplicado sobre pagamentos feitos a pessoas identificadas com operações comprovadas bem como pagamentos feitos a empresas optantes do simples nacional, em relação às quais não se exige a retenção na fonte.

A decisão de primeira instância manteve a exigência sobre tais pagamentos alegando, em síntese, que a Recorrente não comprovou a efetiva realização das causas operações que supostamente motivaram os pagamentos das despesas indicadas no item 8.17 e que também não comprovou que as empresas dali constante seriam empresas optantes do Simples Nacional (págs. 140/141).

A despeito de tal entendimento, a recorrente alega que todos os pagamentos feitos às pessoas jurídicas estão devidamente registrados nos documentos contábeis da

Recorrente acostados aos autos. Em relação às empresas optantes do Simples Nacional constam descritos nas contas de “fornecedores” os lançamentos e nome empresas grafadas com “ME- EPP” e CNPJ.

Ademais, em razão das medidas cautelares sofridas em sua sede no dia 18.12.2018, quando a maior parte de seus documentos foram apreendidos, bem assim os documentos existentes em sua contabilidade, alega que ficou impossibilitado de apresentar as notas fiscais.

Além disto, a Recorrente também alegou a impossibilidade de exigência do IRRF depois do fim do ano calendário em relação às pessoas físicas.

Alega que a fiscalização se valeu dos pagamentos registrados na própria contabilidade da Recorrente para lançar o IRRF e também dos pagamentos feitos a cooperados que constam em sua GFIP.

Diante disto, considerando que os pagamentos enumerados no item 8.17 estão todos identificados na escrita contábil, a recorrente alega que as empresas fornecedoras são regulares, aptas e que a operação é regular, não é possível cogitar da incidência do art. 61 da Lei 8.981.

(v) Da concomitância de lançamentos de IRRF, IRPJ/CSLL e CPP

A respeito deste ponto, cumpre observar que é de conhecimento que os três tributos têm hipóteses de incidência distintas, a questão de que se cuida no caso presente não é essa, mas a de não ser possível haver as três incidências simultaneamente sobre as mesmas operações; pois ou as operações se referem a pagamentos não identificados ou se referem a pagamentos de supostos salários ou se referem a despesas não comprovadas, não sendo possível, dessa forma, classificar uma única operação sob três aspectos distintos e auto excludentes.

Irresignada, dispõe que os três lançamentos recaíram simultaneamente sobre os valores transferidos no banco para pessoas físicas declaradas ou não em GFIP e sobre os valores contabilizados como despesas de serviços prestados por pessoas jurídicas mediante a emissão de nota fiscal. Em relação a estes, vale lembrar que constam pagamentos feitos no banco às pessoas físicas dos sócios que não foram informados em GFIP, em razão de a operação não poder ser registrada nesta obrigação acessória, que foram indevidamente consideradas nas bases de cálculo do IRRF e glosadas para incidência do IRPJ/CSLL.

(vi) Da indevida aplicação de multas qualificada e agravada

Quanto a multa qualificada, a recorrente menciona que não há provas nos autos obtidas por meios lícitos e com respeito das garantias constitucionais dos envolvidos acerca da alegada ocorrência de sonegação, fraude e conluio; além disto, suscita que as provas apresentadas pela Recorrente demonstram a sua regularidade formal, jurídica e fática, acrescentando que os elementos probatórios que anexou não foram apreciadas pela decisão de primeira instância.

Além disto, menciona que a multa qualificada foi aplicada indevidamente, pois não há divergências em GIFF nem pagamentos omitidos nem despesas não comprovadas.

Quanto a multa agravada, a Recorrente sustenta que, durante todo o procedimento administrativo fiscal, agiu com boa-fé e com disposição de atender a fiscalização, tanto é, que respondeu as intimações na medida de suas possibilidades, e quando esteve impossibilitada por razões que fugiram totalmente ao seu controle, sempre agiu com transparência e justificou ao Fisco que suas impossibilidades decorriam das medidas cautelares sofridas no ano de 2018, as quais repercutiram inclusive no exercício de suas atividades operacionais, no pagamento de salários da equipe, de cooperados e dos profissionais envolvidos no atendimento de tais intimações.

(vii) Da necessidade de realização de perícia contábil

Neste ponto, a Recorrente reitera o pedido de realização de perícia contábil para o fim de determinar com clareza e segurança a exigência fiscal e elabora quesitos.

Ao final, requer que seja:

1º) declarada a nulidade do Acórdão 07-46.757 proferido pela 5ª Turma da DRJ/FNS, proferindo-se nova decisão; e/ou 2º) declarada a nulidade ou julgar improcedente o auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA; ou 3º) No caso de procedência parcial, reformar a decisão recorrida para anular o lançamento por vício material e deferir a realização da perícia contábil.

Os respectivos solidários, os Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes e Salomão Abud do Valle apresentaram os Recursos Voluntários, de modo que todos os demais responsáveis não apresentaram qualquer recurso.

Dito isso, passo a análise dos Recursos Voluntários apresentados pelos responsáveis: Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes, Lucas Moura Cerqueira e Salomão Abud do Valle.

Em relação a todos estes, imputou-se à qualidade de responsável tributário solidário, com fulcro nos arts. 124 e 135, inciso III, ambos do CTN.

RESPONSÁVEL HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES – INTIMADO EM 14.10.2020 – DATA DO RECURSO VOLUNTÁRIO: 12.11.2020

Em início de setembro de 2019, o Sr. HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, foi notificado quanto aos lançamentos materializados nos autos de infração tombados sob os n.º 10530-727.840/2019-05, 10530-727.841/2019-41, 10530-727.842/2019-96 e 10580-724.539/2019-46, todos oriundos do mandado de procedimento fiscal tombado sob o n.º 0500100.2018.00379, imputando-lhe a situação jurídica de responsável tributário com espeque no art. 124, inciso II, e 135, inciso III, do CTN.

Os referidos lançamentos têm como contribuinte a COOFSAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO, sociedade cooperativa inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 07.747.357/0001-87, e tiveram

origem a partir de dados coletados pelo Ministério Público do Estado da Bahia por meio de procedimento de investigação criminal, compartilhados com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, com espeque em decisão proferida pelo M.M. Juízo da Vara dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador/BA.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a contribuinte COOFSÁUDE COOPERATIVA DE TRABALHO teve sua natureza de sociedade cooperativa desconsiderada, uma vez que, no entendimento da fiscalização, “A COOFSÁUDE configura-se apenas formalmente como uma cooperativa”, pois “[nº a prática, funcionava como empresa de intermediação de mão de obra, controlada por ‘empresários’, [...] 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.” (fl. 02 do TVF).

Diante disso, a fiscalização houve por bem desconsiderar a natureza cooperativa da referida sociedade, para enquadrá-la como sociedade empresária e, segundo o regime jurídico tributário aplicável a esta, exigir-lhe os seguintes tributos: (a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (processo tombado sob o n.º 10530-727.840/2019-05); (b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (processo tombado sob o n.º 10530-727.840/2019-05); (c) Contribuição ao PIS (processo tombado sob o n.º 10530-727.841/2019-41); (d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (processo tombado sob o n.º 10530-727.841/2019-41); (e) Imposto De Renda Retido Na Fonte (IRRF) (processo tombado sob o n.º 10530-727.842/2019-96); (f) Contribuições Sociais Previdenciárias incidentes sobre Folha de Pagamento [contribuição previdenciária da empresa, Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), e contribuição previdenciária dos segurados, (processo tombado sob o n.º 10580-724.539/2019-46).

Além disso, aplicou-se lhe multa por infração (descumprimento de obrigação tributária acessória) consistente em apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção bem assim em falta de arrecadação pela empresa das contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço.

Nesse contexto, houve o encerramento parcial da fiscalização, restrito aos supostos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, com a lavratura de autos de infração, e, quanto ao IRRF, totalizou o montante de R\$ 44.835.614,32.

O lançamento teve por objeto crédito tributário respeitante ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) relativo a supostos fatos geradores ocorridos entre janeiro a dezembro de 2015.

A base de cálculo foi obtida, conforme aponta o TVF, da seguinte forma: valores que teriam sido destinados a terceiros (pessoas jurídicas e pessoas físicas) sem que fosse possível justificar “a efetividade das operações ou a sua causa” (fl. 85 do TVF).

Em síntese, o recorrente apresentou às seguintes alegações:

A. LANÇAMENTO REALIZADO POR MEIO DE AÇÃO FISCAL ENGENDRADA COM BASE EM ELEMENTOS COLHIDOS E DETERMINADO POR JUÍZO ABSOLUTAMENTE INCOMPETENTE

Quanto a este ponto, as medidas penais determinadas no âmbito da operação cognominada de “Operação “Pityocampa”, determinaram o lançamento fiscal e a condução do procedimento fiscal.

Alega a recorrente que o fato do 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.

B. LANÇAMENTO REALIZADO E INDEVIDAMENTE COMPARTILHADOS COM AS AUTORIDADES FISCAIS FEDERAIS

A decisão a que alude o TVF compõe seu anexo 07, e tem a seguinte fundamentação e dispositivo:

A recorrente alega que a decisão de compartilhamento não era nem poderia ser um “cheque em branco” para as autoridades administrativas. A autorização de compartilhamento referir-se-ia ao material então já coletado.

A decisão proferida em primeiro grau, contudo, incidiu no equívoco de considerar como presente a autorização de compartilhamento para fins tributários, razão pela qual há de se dar provimento ao presente recurso.

C. ELEMENTOS PROBATÓRIOS COLHIDOS PELO MP DA BAHIA PRODUZIDOS EM VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO, À AMPLA DEFESA E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL: OITIVAS SEM A PARTICIPAÇÃO DOS DEMAIS INTERESSADOS E DAQUELES AOS QUAIS SE IMPUTA A SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA (RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA) OU DE SEUS RESPECTIVOS ADVOGADOS

A recorrente alega que os elementos de prova colhidos em decorrência dos compartilhamentos autorizados pela Justiça, como alguns depoimentos tomados em interrogatórios, seriam provas ilícitas em relação a ela, já que, por não ser parte no processo em que foram produzidos e por não ter acesso aos autos, não teve como usufruir das garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Sem o contraditório, alega ainda que essa “prova” não poderia ter sido utilizada para calcar o lançamento tributário impugnado, de sorte que, assim tendo ocorrido, é caso de se reconhecer a invalidade daquele.

D. PROVAS PRODUZIDAS PELA AUTORIDADE FISCAL VIOLANDO AO CONTRADITÓRIO, À AMPLA DEFESA E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL: OITIVAS DE INTERESSADOS

Quanto a este ponto, a recorrente menciona que foram ouvidos diretamente pela autoridade fazendária federal, mediante convocação por meio de termo de intimação fiscal, diversas testemunhas.

De igual maneira, todos esses depoimentos foram prestados individualmente, sem a prévia ciência ou a participação dos demais interessados ou de seus advogados, de modo que os relatos acerca dos fatos reputados relevantes foram feitos sob a exclusiva condução da autoridade fiscal.

E. VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AO CONTRADITÓRIO AO SE DESCONSIDERAR A NATUREZA DE SOCIEDADE COOFSAUDE

Neste ponto, as autoridades fiscais entenderam que a COOFSAUDE teria natureza jurídica de sociedade empresária e, portanto, afastaram o regime jurídico das cooperativas, sobretudo o tributário, para aplicar-lhes o regime jurídico tributário das sociedades empresárias.

Alega que esse enquadramento foi feito também “com base na aplicação imediata e indevida do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que ainda depende de norma regulamentadora, e com base em ilações e provas ilicitamente emprestadas a este processo”.

Aduz que “algo que merece destaque, pois verdadeiramente atenta contra o Estado Democrático de Direito e fragiliza a segurança do ordenamento jurídico, é o fato desta fiscalização ter sido realizada sem prévia autorização e respectiva ciência ao sujeito passivo, que dela tomou conhecimento, com grande surpresa, já depois do lançamento”.

Ao final, estabelece que esse vício de procedimento inquina de invalidade todo o lançamento realizado, razão por que o presente recurso há de ser provido.

F. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA A DESCONSIDERAÇÃO DA SOCIEDADE COMO COOPERATIVA DE TRABALHO

Quanto a esse tópico, dispõe a recorrente que, em síntese, segundo o TVF, a cooperativa não ostentaria a qualidade de cooperativa regular porque (i) não haveria adesão voluntária; (ii) não haveria gestão democrática; (iii) não haveria autonomia e independência; (iv) não haveria prestação de assistência ao seus associados; (v) a admissão de associados não seria limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços; (vii) não se prestigiaria educação, formação e informação; (viii) não se prestigiaria, também, a intercooperação; (ix) não se zelaria pela preservação dos direitos sociais, do valor social do trabalho e da livre iniciativa; (x) não se tentaria evitar a precarização do trabalho; (xi) não haveria a participação na gestão em todos os níveis de decisão de acordo com o previsto em lei e no

Estatuto Social, sem qualquer lastro probatório demonstrado pela fiscalização, segundo a recorrente.

Ademais, alega a recorrente que o argumento genérico do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que não havia desvio de recursos da Autuada para seus dirigentes e outras pessoas que ajudavam na operacionalização da simulação é totalmente improcedente, (fl. 5.138/5.139).

G. FUNDAMENTOS PARA A CONCLUSÃO DA COOFSAUDE COMO VERDADEIRA SOCIEDADE COOPERATIVA

Segundo o TVF, no que foi ratificado pela decisão ora recorrida, a supramencionada cooperativa não ostentaria a qualidade de cooperativa regular porque, supostamente:

“(i) não haveria adesão voluntária; (ii) não haveria gestão democrática; (iii) não haveria autonomia e independência; (iv) não haveria prestação de assistência ao seus associados; (v) a admissão de associados não seria limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços; (vii) não se prestigiaria educação, formação e informação; (viii) não se prestigiaria, também, a intercooperação; (ix) não se zelaria pela preservação dos direitos sociais, do valor social do trabalho e da livre iniciativa; (x) não se tentaria evitar a precarização do trabalho; (xi) não haveria a participação na gestão em todos os níveis de decisão de acordo com o previsto em lei e no Estatuto Social.” Alega a recorrente que o ponto destacado de que não haveria adesão voluntária não se sustenta. A uma, porque não há qualquer prova robusta no sentido de que qualquer integrante da cooperativa compelisse alguém a se filiar àquela sociedade. A duas, porque não há nenhuma prova no sentido de que quem quer que fosse impedisse a saída de alguma cooperado que assim desejasse.

Conecta à liberdade de filiação, existe a questão da admissão de associados não seria limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços. Nesse ponto, o TVF não desenvolve nenhum argumento a demonstrar a infringência dessa regra que, como demonstra sua própria natureza, é fluida e cambiante.

Quanto à inexistência de gestão democrática, pois não haveria a participação na gestão em todos os níveis de decisão de acordo com o previsto em lei e no Estatuto Social, cumpre esclarecer que a assembleia ordinária ocorrida regularmente, respeitando-se as formalidades e a periodicidade imposta em lei pelos estatutos sociais. De igual forma, havia a eleição periódica dos dirigentes, com a escolha de Diretor-Presidente, Diretor Vice-Presidente e Diretor Secretário, bem assim de titulares e suplentes do Conselho Fiscal da Cooperativa.

Vale ressaltar que, todos os cooperados eram convocados para participarem das assembleias por meio de publicação em jornais de grande circulação, por intermédio de avisos expedidos pelos coordenadores e por meio do site da cooperativa. Tais convocações apontavam datas e horários das assembleias a serem realizadas.

Havia a publicação regular dos editais de convocação de assembleia ordinária e extraordinária. Demais disso, se ocorria baixo quórum, tal se devia à circunstância de que muitos cooperados residiam fora do local da sede da Cooperativa e/ou se encontravam nos diversos municípios nos quais a cooperativa desempenhava suas atividades, ou mesmo por desinteresse daqueles em comparecer.

Acerca da alegação de que não haveria autonomia e independência, o TVF não aponta quais as circunstâncias concretas afastariam a capacidade de a cooperativa se autodeterminar, com a alteração de seus estatutos, se assim entendessem os cooperados em assembleia especialmente convocada para esse fim.

Quanto ao argumento segundo o qual não haveria prestação de assistência aos seus associados/cooperados e não se prestigiaria educação, formação e informação, os próprios anexos 70-2 e 70-3 que acompanham o auto de infração depõem contrariamente à própria alegação da autoridade fiscal. Com efeito, elas fornecem prova de algumas dessas ações no mesmo exercício de 2015.

O proveito comum está nos serviços apresentados para os cooperados, nas ações sociais, na facilitação de arranjo de trabalho e serviço para os cooperados. Em verdade, havia sim uma vantagem em estar como cooperado, respeitando o princípio da retribuição pessoal superior. Tal vantagem incluía capacitações.

Desta forma, alega a recorrente que a cooperativa funcionava, de fato, como cooperativa de trabalho.

H. A APLICAÇÃO DA TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES COMO CONDICIONANTE DE VALIDADE DE TODOS OS ASPECTOS DO ATO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO DE LANÇAMENTO

Quanto a esse tópico, aduz que “impõe-se aplicar a Teoria dos Motivos determinantes como condicionante de validade de todos os aspectos do ato administrativo-tributário de lançamento, principalmente sobre: (1) desconsideração da COOFSAUDE como sociedade cooperativa regular; (2) imputação da sujeição passiva tributária indireta a Haroldo Mardem Dourado Casaes, ora impugnante, como responsável solidário, na forma do art. 135, inciso III, do CTN, pelos créditos tributários concernentes ao tributo; (3) imputação a Haroldo Mardem Dourado Casaes, ora impugnante, como responsável por infrações, na forma dos arts. 136 e 137 do CTN, e respectivas sanções tributárias; (4) pressuposto de fato para a incidência da qualificadora e da causa de agravamento da sanção por infração aplicada e a respectiva imputação a Haroldo Mardem Dourado Casaes, ora impugnante; (5) decisão de realizar o arbitramento da base de cálculo das contribuições incidentes sobre folha de pagamentos; (6) critérios utilizados na realização do arbitramento da base de cálculo”.

Diz que “a jurisprudência pátria - oriunda tanto de órgãos jurisdicionais como de órgãos administrativos de julgamento - consolidou-se no sentido da plena aplicação da Teoria dos Motivos Determinantes ao ato de lançamento tributário”.

Assevera que “na autuação fiscal discutida, existem circunstâncias suficientes a nulificarem o lançamento, em virtude da aplicação da teoria ora comentada, sob os mais diversos aspectos do lançamento, dentre eles a mensuração da base de cálculo, a imputação da sujeição passiva indireta a Haroldo Mardem Dourado Casaes, bem como a aplicação das sanções e respectivas qualificadoras e causas de agravamento”.

I. AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO-PROBATÓRIO PARA JUSTIFICAR A IMPUTAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA AO RECORRENTE COMO RESPONSÁVEL

J.A ESTRUTURA E CONTEÚDO DOS ARTs. 134 E 135 DO CTN.

K. NÃO CONFIGURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO CASO CONCRETO; AUSÊNCIA DE ELEMENTOS A SE DEMONSTRAR DO ART. 135, INCISO III, DO CTN

L. DAS ALEGAÇÕES E DOS ELEMENTOS DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES

Assevera que “esta deficiência de motivação revela ausência de suporte fático-probatório para aplicação da regra jurídica de responsabilidade tributária e, nessa linha de inteligência, implica, por conseguinte, invalidade do lançamento, ao menos parcial no tocante à imputação de responsabilidade a terceiro, in casu a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES”.

Afirma que “a motivação do lançamento consubstanciada no TVF, bem assim os demais documentos relacionados com o auto de infração não delimitam claramente o valor do crédito tributário imputado ao terceiro”. Diz que “não esclarecem se a solidariedade imputada (art. 124, inciso II, do CTN) refere-se à totalidade do crédito tributário então constituído ou a parte dele”.

Diz que “esta delimitação - ou, ao menos, indicação de que a solidariedade se dá sem restrição - é uma exigência do próprio art. 3.º da já citada Instrução Normativa n.º 1.862 de 2018” que “determina que, na imputação de responsabilidade tributária, o lançamento de ofício deverá conter também: [...]; e IV - a delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável”.

Alega que “tais deficiências constituem-se vícios relevantes porque prejudicam o próprio exercício do direito de defesa por parte do ora impugnante e redundam a invalidade da imputação de responsabilidade tributária ao terceiro”.

Afirma que “a exegese dos arts. 134 e 135 do CTN leva à conclusão de que a responsabilidade tributária por transferência (de terceiros) tem por pressuposto não apenas o fato gerador da obrigação tributária, mas, também e inexoravelmente, a ocorrência de um outro fato que, justamente, une a situação jurídica do terceiro à obrigação tributária, tornando-o responsável pelo pagamento [vinculando o patrimônio do terceiro ao pagamento da dívida (Haftung), mesmo sem ostentar a condição de devedor - titular dívida (Schuld)]”. Diz que “trata-se do fato gerador da responsabilidade tributária”.

Assevera que o artigo 135 do Código Tributário Nacional “contempla a responsabilidade solidária para os sujeitos enumerados em seus incisos e tem por fato gerador dessa responsabilidade - além do próprio fato gerador do tributo - a realização, por parte daqueles, de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Frisa que a imputação de sujeição passiva indireta a ele pelo ato de lançamento foi fundamentada “no art. 135, inciso III, que exige cumulativamente duas ordens de pressupostos: (a) subjetivo: na específica hipótese do inciso III, ser "diretor, gerente ou representante de pessoas jurídicas de direito privado"; (b) objetivo: prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou a atos societários constitutivos”.

Alega que “sem a configuração desses pressupostos, não há por que se cogitar da responsabilização do sócio, diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica”.

Ressalta que esses terceiros “só podem ser responsabilizados pelas dívidas contraídas pela sociedade caso concorram dois requisitos: a) sejam diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas e, nessa condição, exerçam atos de gestão, de comando, direção, de gerência na sociedade, na época da constituição do débito; b) reste caracterizada a prática de tais atos com infração de lei, contrato ou estatuto à época dos fatos geradores”.

Afirma que “caso não esteja presente qualquer dos dois requisitos apontados acima, não se poderá responsabilizar os terceiros (frise-se, gerentes, diretores, administradores e representantes das pessoas jurídicas) por atos realizados pela (em nome da) sociedade”.

Assevera que “o simples não pagamento do tributo não vai implicar necessariamente infração de lei, como já foi pontuado no acórdão acima transcrito, proferido no julgamento do recurso especial n.º 796.345/PR, sob a relatoria da Min. Eliana Calmon”.

Ressalta que “a responsabilidade dos sócios, por conseguinte, arrimada no citado dispositivo, tem os seguintes requisitos: (i) conduta imputável aos sócios-gerentes, diretores, administradores ou exerçam qualquer cargo de gerência; e, além disso, (ii) tenham agido com infração da lei ou dos estatutos sociais”.

Aduz que “cada desses elementos é *conditio sine qua non* para se falar em responsabilidade - pessoal, solidária ou subsidiária - desses terceiros”.

Diz que “se não houve conduta do terceiro (sócio, diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica), não há que se cogitar de sua responsabilidade”. Ressalta que “se essa conduta não representa a infringência da lei ou das normas societárias, não há como a responsabilidade tributária lhe alcançar”.

Assevera que a doutrina faz questão de enfatizar que a responsabilidade tributária com espeque no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional “só exsurge para aqueles que agem, que atuam (ou deixam de atuar) em nome da sociedade, indevidamente utilizando a sociedade”.

Afirma que “só se pode responsabilizar os sócios que agiram exorbitando os poderes outorgados pelo estatuto ou contrato social ou com infringência a dispositivos legais”.

Alega que “os dispositivos do CTN que tratam da responsabilidade dos sócios exigem que estes apresentem conduta que redunde no surgimento da obrigação”. Diz que “sem que se possa imputar conduta ao sócio, impossível sua responsabilização”.

Frisa que o STJ entende que “o mero inadimplemento do tributo não significa infração da lei, bem como que deve existir prova inequívoca desses atos praticados pelos sócios-gerentes, produzida pela Fazenda Pública para justificar o direcionamento da execução”.

Aduz que “a responsabilidade desse terceiro (sócio administrador, diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica) resta excluída se ele demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude, excesso de poder ou infringência da lei ou do(s) ato(s) societário(s) constitutivo(s)”.

Afirma que “a responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN revela providência sancionatória, com animus puniendi, uma vez que o caput prescreve que a responsabilidade dos sujeitos ali indicados decorre da atuação com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos, a evidenciar a exigência de elemento volitivo, precisamente o dolo, para o preenchimento do suporte fático da hipótese legal”.

Diz que “sócios, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica devem praticar atos de gestão e, além disso, a frustração da prestação tributária há de decorrer de atos contrários à lei ou aos atos societários”.

Assevera que a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN “envolve um ato/fato jurídico complexo, composto necessariamente de três elementos: (a) um ato praticado com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos sociais (ato, portanto, de cunho ilícito); (b) o fato jurídico tributário (lícito); (c) relação de causalidade entre aquele (ato ilícito do responsável) e o fato lícito (fato tributário)”.

Aduz que “a responsabilidade do representante da pessoa jurídica subordina-se ao preenchimento dos seguintes requisitos: (a) efetivo exercício dos poderes de administração; (b) no período em que os fatos geradores ocorreram; e (c) o inadimplemento do tributo decorrer de atos em que intervier ou de omissões de que for responsável, em razão do que se tornará responsável subsidiário (art. 134 do CTN); ou, no caso específico do art. 135 do CTN, (c') o inadimplemento do tributo decorrer de atos em praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, hipótese em que se tornará responsável solidário”.

Diz que “além de cooperado fundador da COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO (CNPJ/MF SOB O N.º 07.747.357/0001-87), ocupou, após regular eleição em assembleia, de 24/10/2013 a 16/09/2015, o Conselho de Administração da referida sociedade cooperativa, na qualidade de diretor vice-presidente”.

Ressalta que “apresentou à cooperativa carta de renúncia ao cargo de Diretor Vice-Presidente datada de 16/09/2015 (doc. 12) e nessa mesma data protocolada no Setor Pessoal da referida cooperativa”.

Afirma que “embora o mandato fosse até 09 de agosto de 2017, por razões pessoais, exerceu seu direito potestativo de renúncia”.

Alega que “não permaneceu exercendo as funções estatutárias da Vice Diretoria ou qualquer outra função que não a de mero cooperado depois da referida data”. Aduz que não exerceu “qualquer ‘poder de fato’ na gerência e administração da referida cooperativa”.

Aduz que “como o registro da ata de eleição de nova diretoria somente se fez posteriormente, lançou-se a exclusão do impugnante apenas em 08/03/2016”.

Assevera que “o ato de renúncia é perfeito, válido e eficaz desde a sua prática, uma vez que não é subordinado a nenhum tipo de aceitação ou ratificação por parte de outrem”.

Diz que “diversamente do que constou na motivação do ato de lançamento, os poderes de administração exercidos pelo impugnante - nos estritos limites do cargo de Diretor Vice-Presidente - não se estenderam por todo o exercício de 2015” e, menos ainda, “durante o exercício de 2016”.

Afirma que “após a renúncia, em 16/09/2015, não exerceu mais nenhum poder de gerência sobre cooperativa, nem fora seu representante ou mandatário”.

Transcreve os dispositivos do estatuto da Autuada que tratam do Conselho de Administração e das competências do Diretor Vice-Presidente.

Assevera que para pretendida “incidência do art. 135 do CTN, c/c o art. 124, da mesma codificação, é absolutamente imprescindível apontar o fato praticado pelo representante para além dos limites dos poderes conferidos pelos atos societários constitutivos”.

Alega que “o TVF, entretanto, não faz esse cotejo entre as normas estatutárias e supostas condutas atribuíveis ao impugnante, que pudessem ser qualificadas como ultra vires”.

Aduz que, enquanto exerceu o cargo de Diretor Vice-Presidente, “jamais praticou qualquer ato que desbordasse os estritos limites dos poderes conferidos pelo estatuto social ao desempenho da função para qual foi eleito”. Afirma que “jamais praticou, no desempenho dessas funções estatutárias, qualquer ato dirigido a algum fim não contemplado nos objetivos da COOFSÁUDE”.

Ressalta que “excesso de poderes e violação aos atos societários (contrato social ou estatuto social) não se confundem”.

Afirma que “o TVF não aponta com precisão se e de que modo teria havido essa violação aos estatutos; nem mesmo aponta disposições estatutárias da cooperativa que teriam sido violadas”.

Assevera que o requisito da violação à lei não se confina à violação à lei tributária, pois exige “que se configure a violação à lei que rege as condutas dos sujeitos apontados em cada qual de seus três incisos”.

Diz que as autoridades fiscais, “à guisa de fundamentar a responsabilidade tributária do impugnante HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES”, apresentam “narrativa permeada de subjetivismos e valorações pessoais com base em conjecturas e suposições, bem como parcos, pontuais e inespecíficos depoimentos”.

Diz que “majoritariamente, as colocações do TVF fiscal acerca do funcionamento da cooperativa, sua administração e a conduta das pessoas nela elencadas calcam-se em investigações feitas pelo Ministério Público do Estado da Bahia e em depoimentos por ele colhidos no âmbito da operação denominada ‘Pityocampa’”.

Assevera que “esses elementos, conforme já explorado anteriormente, carecem de valor probatório, na medida em que, além de inespecíficos, imprecisos, desacompanhado de outras provas e carregados de subjetivismos (na medida em que, em muitos deles, há expressão de meras opiniões e suposições), foram colhidos sem o sagrado crivo do contraditório”.

Alega que a tomada de depoimentos durante a ação fiscal ocorreu, “conforme já dito anteriormente, ao arrepio do crivo sagrado do contraditório, na medida em que não oportunizaram a participação nela dos demais interessados, emprestando às informações dessas pessoas, por mais inverossímeis que fossem, foros de verdade absoluta”.

Diz que a tomada de depoimentos durante o procedimento fiscal foi tão parcial “que aqueles a quem restou imputada a responsabilidade tributária sequer foram ouvidos”.

Frisa que, mesmo em prisão domiciliar cautelar, atendeu integralmente a única intimação que recebeu durante o procedimento fiscal.

Afirma que “a ação fiscal efetivamente se inaugura em face da cooperativa concomitantemente à deflagração da operação Pityocampa - tanto assim que seu TIPDF é emitido 19/12/2018, ao passo em que a referida operação teve o início cumprimento de mandados de buscar e apreensão e de prisões cautelares em 18/12/2018”.

Assevera que “durante a ação fiscal, muitos dos documentos que poderiam elucidar todos os pontos foram objeto de busca e apreensão”.

Aduz que “muitos daqueles aos quais foi atribuída responsabilidade tributária mantiveram-se com restrições de locomoção e de comunicação durante toda a ação fiscal, de sorte a possibilidade de atendimento a intimações e fornecimento de informações restou deveras prejudicada”.

Alega que “as autoridades fiscais não buscaram privilegiar a verdade material, tão cara ao processo administrativo tributário”.

Ao tratar dos motivos apresentados pelas autoridades fiscais para lhe imputar responsabilidade solidária, diz que elas, ao concluírem que a Autuada “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”, simplesmente desprezaram “as informações documentais coletadas na cooperativa acerca da efetividade das prestações e das causas para os pagamentos efetuados”.

Diz que em relação a ele “não há que se falar em empresas que não tenham prestado serviço, ou pagamentos sem causa efetiva”.

Afirma que “jamais houve qualquer decisão transitada em julgado que tivesse reputado a referida cooperativa irregular de trabalho de modo generalizado, conforme pretendem fazer crer as autoridades administrativas”.

Assevera que não é correto falar que ele acumulou as funções de Diretor Vice-Presidente da Autuada e de membro do seu Conselho de Administração, pois este é formado por três cargos e que um deles é o de Diretor Vice-Presidente.

Alega que é “absolutamente destituída de qualquer suporte probatório a afirmação de que, após a renúncia, o impugnante teria continuado a exercer ‘de fato’ a administração da cooperativa”. Aduz que “de rigor, o TVF não aponta qualquer prova documental disso: não aponta contratos firmados, atos praticados, cheques emitidos, ordens expedidas em nome da cooperativa ou qualquer outra conduta material que demonstre que ele falava em nome da cooperativa ou tomava ou condicionava as decisões administrativas dela”.

M. AUSÊNCIA DE DELIMITAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA A CARACTERIZAR A SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA A HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, À LUZ DOS ARTs. 136 E ART. 137 DO CTN.

A recorrente suscita que, “no tocante às sanções aplicadas”, as autoridades fiscais não descreveram “com a devida minudência os pressupostos de fato” que as levaram a aplicar a ele as sanções tributárias, inclusive os respectivos agravamentos e qualificadoras.

Diz que as autoridades fiscais, agindo dessa maneira, descumpriram “o dever de relatar de forma clara a infração em virtude da qual estava aplicando a multa, deixando um vazio não preenchível no ato administrativo-tributário”.

Assevera que “o art. 136 do CTN, ao iniciar a disciplina da responsabilidade tributária por infrações, evidencia que o elemento subjetivo é essencial para a conformação do ilícito tributário, exigindo a aquela, ao menos, a prático ato culposo”.

Aduz que “o que o art. 136 do CTN dispensa, seria, a intenção do infrator diretamente dirigida ao resultado, salvo quando a lei assim expressamente exigir e nas infrações indicadas no art. 137 do CTN”. Afirma que “em qualquer circunstância, contudo, não se admite a imputação de responsabilidade objetiva neste campo”, pois “vigem os princípios da pessoalidade e da individualização da sanção”.

Alega que “a ausência dessa descrição específica da conduta do ora impugnante para fins de enquadramento inquina de invalidade o auto de infração ora impugnado”. Diz que é um equívoco atribuir a ele “responsabilidade por infrações tributárias”.

N. AUSÊNCIA DE CONDOTA POR PARTE DE HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, AFATAMENTO DA SANÇÃO PREVISTA NO ART. 44, INCISO I, DA LEI FEDERAL N.º 9.430/96. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA DE INFRAÇÃO

Aduz que “a aplicação da multa de infração no importe de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), art. 44, inciso I, §§1.º e 2.º da Lei Federal n.º 9.430/96, c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei Federal n.º 4.502/1964, representa medida que não se comunga com as regras infraconstitucionais que disciplinam a aplicação das sanções administrativas tributárias”.

Assevera que “a afirmativa segundo a qual a responsabilidade tributária é sempre objetiva, de modo que não influi na imposição da sanção o fato de o contribuinte/responsável não ter agido com dolo ou mesmo culpa em sentido estrito há se ser tomada em termos”.

Diz que “da mesma forma que o dolo funciona como elemento qualificador da conduta, de sorte a impor a elevação das sanções tributárias, a mais absoluta ausência de elemento subjetivo (dolo e culpa) por parte do contribuinte/responsável implica a necessidade premente de se excluir a multa imposta pela infração”.

Afirma que “para se justificar a aplicação da penalidade, é preciso conjugar não apenas as regras dos arts. 136 e 137, como, também, a regra do art. 135, todos do CTN”.

Aduz que “para se imputar a responsabilidade a terceiro pela multa de ofício - ainda que apenas a de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no inciso I do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96 - urge que se identifique conduta imputável ao sujeito, que, por sua vez, insira-se no conceito de excesso de poderes e/ou de infração à lei ou aos atos societários constitutivos”.

Alega que “não basta que o indivíduo exerça poderes de administração ou de representação da pessoa jurídica: é necessário que se impute àquele qual a conduta tivera adotado com o objetivo de infringir a lei ou desbordar os limites impostos pelos atos societários”.

Afirma que “para fins de incidência da norma jurídica de responsabilização, mantém-se a exigência de essa conduta ser animada pelo elemento subjetivo, dolo (ainda que genérico) ou culpa em sentido estrito”.

Assevera que “no caso concreto, quanto ao período a que se refere a fiscalização - exercício de 2016 - inexistem no termo de verificação fiscal e nos elementos adunados aos lançamentos tributários à guisa de provas, conforme foi demonstrado anteriormente com a refutação desses elementos, qualquer subsídio concreto a imputar qualquer responsabilidade a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES pelo crédito exigido e, menos ainda, pelas sanções aplicadas”.

Diz que “sequer há alegação, no TVF, de omissão de ingressos obtidas pela pessoa jurídica (sociedade cooperativa)”.

Afirma que “não há nenhum documento idôneo relativo à gestão da cooperativa em que se materialize qualquer atuação direta ou indireta de HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES em atos e negócios da cooperativa”.

Aduz que “não há qualquer elemento de prova documental voltado à caracterização de conduta atribuível a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, eventualmente como gestor da cooperativa, que se correlacione com os fatos tributários objeto do lançamento”.

Assevera que “não há qualquer elemento de prova documental que ligue conduta atribuível a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES a omissão ou ação dirigida a reduzir ou suprimir tributo, ou omitir fato tributariamente relevante”.

Alega que “os únicos elementos apontados pelo TVF são, a rigor, poucos depoimentos de ‘testemunhas’, todos tomados ao arrepio das garantias constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, conforme já marcado no respectivo ponto, e absolutamente inespecífico para fins tributários, tomados por base pela fiscalização para a construção fantasiosa de um quadro absolutamente dissonante da realidade”.

Frisa que a Autuada “já houvera sofrido, anteriormente, em 2012 e 2014, outras ações fiscais empreendidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a qual jamais havia questionado a verdadeira natureza daquela como sociedade cooperativa, o efetivo desenvolvimento das atividades sob esse regime”.

Aduz que “carece, pois, de conduta precisa, delimitada e concreta, no sentido de infringir a norma tributária” e que possa ser reputada a ele, “o que é absolutamente imprescindível para a aplicação da norma sancionatória”. Diz que prova disso é que o TVF não delimita a sua conduta “especificamente voltada para o campo da infringência às normas integrantes do sistema tributário”.

Afirma que “a aplicação da norma tributária sancionadora exige, pois, mercê dos princípios da tipicidade, da pessoalidade e da culpabilidade, que se identifique e comprove a ocorrência de conduta daquele a quem se impõe a sanção”.

Tendo em vista as alegações no sentido de eximir a sua responsabilidade quanto ao cometimento da infração, requer a “exclusão da multa de infração”.

Diz que não há qualquer elemento a denotar que tenha agido com dolo ou praticado fraude ou conluio e, conseqüentemente, “a justificar a incidência dos arts. 71, 72 e 73 da Lei Federal n.º 4.502/64 e, por conseguinte, a duplicação da sanção (setenta e cinco por cento) (§1.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96)”.

Ressalta que “a sonegação, a fraude e o conluio de que tratam os dispositivos supramencionados têm como móvel comum o dolo”.

Afirma que o dolo deve ser provado e não presumido e que “exige-se, no caso de sanções administrativas, a prova cabal de que o suposto infrator agiu animado por intenção específica de cometer a infração”.

Ressalta que “a imposição da multa pressupõe que, na fase administrativa, reste demonstrado de modo cabal que a conduta com o intuito de fraude e sonegação efetivamente ocorreu e, além disso, que foi animada por dolo”.

Alega que “não se pode presumir a ocorrência da infração, muito menos que o autor agiu com dolo específico”.

Diz que é indevida a aplicação do agravamento da multa previsto no inciso II do artigo 44 da Lei Federal nº 9.430/1996, pois não há “nenhuma prova da ocorrência da infração e, menos ainda, da presença do elemento subjetivo (dolo)”.

Afirma que “inexistindo demonstração da conduta fraudulenta, carecendo de prova da ocorrência do dolo, não há como manter, na autuação em comento, a aplicação desta multa, razão pela qual o auto, se não invalidado *in totum*, deve ter excluída, ao menos, a multa, porquanto não demonstrados seus pressupostos e aplicação”.

Ao final, pretende a recorrente que se exclua, portanto, a incidência do §1.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96, uma vez que ausentes qualquer das qualificadoras de dolo, fraude ou conluio por parte de HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, de modo a justificar a incidência dos arts. 71, 72 e 73 da Lei Federal n.º 4.502/94 e, por conseguinte, a duplicação da sanção de 75% (setenta e cinco por cento).

O. INVALIDADE DO AUMENTO, NA ORDEM DE METADE, DA SANÇÃO PECUNIÁRIA PREVISTO NO §2.º, DO ART. 44 DA LEI N.º 9.430/96: AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO COMPLETA. IMPRECISÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL

Quanto a previsão de agravamento da sanção, contudo, percebe-se serem três as possíveis causas apontadas em cada qual dos três incisos do referido parágrafo: (a) desatendimento tempestivo de intimação para prestar esclarecimentos; (b) desatendimento tempestivo de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei Federal n.º 8.218/91; (c) desatendimento tempestivo de intimação para apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 da Lei Federal n.º 9.430/96. Pela previsão legal, a infração a qualquer desses três deveres suficientemente demonstrada seria suficiente para aplicação do agravamento da sanção.

Diz que no TVF “a motivação aponta apenas genericamente: ‘tendo em vista que a COOFSÁUDE, regularmente intimada, deixou de atender às exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal 04 e subsequentes, as multas aplicadas foram agravadas em 50%”.

Afirma que não consta no TVF “ou de quaisquer dos autos de infração a identificação precisa de qual dos três incisos do § 2º, do art. 44 da Lei Federal 9.430/96 reputa enquadrada a infração”.

Alega que se trata “de um vício de forma praticado no ato a justificar sua invalidação, ainda que parcial”.

Assevera que “deficiente a fundamentação legal no ato que documenta o lançamento tributário quanto ao agravamento da multa aplicada, urge reconhecer a invalidade daquele por esse fundamento, ainda que, nesse particular, restrita ao agravamento”.

P. DO DESCABIMENTO DO AUMENTO, NA ORDEM DE METADE, DA SANÇÃO PECUNIÁRIA PREVISTO NO §2.º, DO ART. 44 DA LEI FEDERAL N.º 9.430/96: AUSÊNCIA DE PROVA DA REGULAR INTIMAÇÃO DA CONTRIBUINTE.

Aduz que “descabe aplicar aumento da sanção a qualquer dos sujeitos passivos, também, por um outro fundamento: ausência de intimação regular do sujeito passivo para cumprimento das diligências solicitadas”.

Diz que “o anexo 01.01 do TVF demonstra que a COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO (CNPJ/MF sob o n.º 07.747.357/0001-87) não foi pessoal e regularmente intimada acerca do Termo de Intimação Fiscal (TIF) 04 e seguintes”.

Assevera que “não havendo a correta informação ao sujeito passivo (COOSAÚDE) sobre o TIF n.º 4 e seguintes, haja vista não ter ocorrido a intimação pessoal - tentada uma única vez - mas apenas a publicação de edital sem a específica descrição da informação a cumprir, vilipendiou-se um dos princípios cardeais do processo administrativo fiscal: o princípio da cientificação”.

Alega que “em virtude deste vício insanável, ao qual se arregimenta à nulidade apontada no ponto anterior, há de se declarar a invalidade quanto à aplicação da causa de agravamento de pena à metade prevista no § 2º do art. 44 da Lei Federal 9.430/96”.

Diz que mais um motivo para afastar o agravamento da multa em relação a ele é o fato de “durante todo o período da ação fiscal - e, inclusive, até o presente momento - estar em cumprimento de prisão preventiva domiciliar (arts. 317 e 318, inciso II, do CPP), de modo que, não apenas está (e estava) impossibilitado de manter contato com terceiros, sobretudo com os demais investigados na operação ‘Pityocampa’, como, também, de deixar sua residência a fim de buscar documentos porventura solicitados pela fiscalização, ou prestar-lhe esclarecimentos, conforme se infere da decisão que determinou a prisão preventiva domiciliar (doc. 13)”.

Afirma que a infração que se imputa a ele “a fim de justificar aplicação da sanção prevista no §2.º do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96 é daquelas integrantes da categoria de infração que somente podem ocorrer durante a ação fiscal”.

Assevera que “a responsabilidade tributária por infrações é de caráter eminentemente pessoal, de modo a exigir conduta específica do responsável a fim de que se justifique imputação da sanção, na forma dos arts. 136 e 137 do CTN”.

Aduz que “recebeu uma única intimação fiscal –‘Termo de Diligência Fiscal n.º 01’”, que, após pedido de prorrogação de prazo deferido, restou rigorosamente atendida “conforme, comprovam os documentos anexos, por meio da entrega de documentos em pen drive para serem

Retomem-se, aqui, duas premissas já postas na presente defesa: (a) o caráter pessoal das infrações tributárias, a exigir conduta praticada pelo agente a quem se imputa a sanção – salvo nas hipóteses de responsabilidade por sucessão previstas no art. 132 e 133 do CTN; (b) a Teoria dos Motivos Determinantes, plenamente aplicável ao ato administrativo-tributário de lançamento, inclusive aquele que materializa a imposição de sanção, de modo a subordinar a validade do ato não só à efetiva ocorrência do pressuposto de fato nele expressamente apontado (“motivação do ato”), como também, à correlação entre ele e a consequência aplicada (objeto do ato).

O Termo de Verificação Fiscal, ao expor os motivos pelos quais estava aplicando a causa de agravamento da sanção (§2.º do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96), expressamente dispôs (motivação): “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%”.

Resta mais do que evidente, portanto, que o aumento de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa tributária – já, então estipulada em 150% (cento e cinquenta por cento) com espeque no §1.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96 – teve por único fundamento, segundo a motivação do lançamento, o desatendimento, por parte da Coofsaúde.

Alega que, desde 16/09/2015 – quando apresentou sua carta de renúncia ao cargo de Diretor Vice-Presidente da cooperativa (doc. 11) – HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, deixou de exercer qualquer poder estatutário ou de fato sobre a referida sociedade cooperativa, sequer frequentando sua sede. Já não mais a representou ou dirigiu em qualquer circunstância, mesmo nos impedimentos do Diretor Presidente.

Ademais, quando a pessoa jurídica foi intimada acerca do início da ação fiscal, HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES já estava em prisão preventiva domiciliar, com absoluta restrição de comunicação (doc. 12). Além disso, não fora pessoalmente intimado do referido termo, não fora intimado em nome da cooperativa e, menos ainda, a cooperativa o foi em seu nome.

Desta forma, entende que deve ser afastada a qualificadora da multa.

S. O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE 225% (DUZENTOS E VINTE E CINCO POR CENTO) SOBRE O VALOR DO IMPOSTO (ART. 44, INCISO I, §§1.º E 2.º, DA LEI FEDERAL N.º 9.430/96)

Alega a recorrente que o percentual da multa se afigura absolutamente irrazoável e confiscatório.

Não há um critério razoável para justificar a imposição ao contribuinte/responsável de uma multa em valor correspondente a quase três vezes o valor do tributo não pago, sem prejuízo de se cobrar o respectivo valor corrigido, acrescido de multa de mora e dos juros de mora, pois tal ato lhe representa um ônus pecuniário exacerbado, caracterizando a sanção como

um mero instrumento de apossamento, pelo Estado, de bens do particular sem que haja fundamento constitucional que o justifique.

Por essa razão, impende dar provimento ao presente recurso administrativo ao menos para reformar o acórdão a fim de excluir a multa aplicada, mercê de sua inconstitucionalidade por violar os princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação ao confisco.

T. LANÇAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA EM DUPLICIDADE

Alega que as pessoas jurídicas que emitiram nota fiscal a respeito dos pagamentos, submetendo a riqueza à tributação e pessoas físicas que declararam o recebimento nas declarações de ajuste ou que foram objeto de fiscalização e autuação por parte da SRFB quanto a essas verbas, efetuando o pagamento/parcelamento dos créditos.

(U) CARÁTER CONFISCATÓRIO DA ALÍQUOTA INTEGRAL DE 35% (TRINTA E CINCO POR CENTO) SOBRE OS VALORES PAGOS, VIOLANDO-SE O ART. 150, INCISO IV, DA CF/88

Dessarte, a fórmula de cobrança do tributo em questão implica a exigência, em face da fonte pagadora, do montante correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) sobre o montante pago por esta a beneficiário não identificado ou quando não for comprovado sua causa.

Vale dizer, quem efetuou o pagamento – independentemente de eventual retenção tributária promovida – deverá arcar com o pagamento. Alega a recorrente o confisco, máxime porque não revela a fonte capacidade contributiva na operação.

Some-se a isso que, no caso concreto, foi aplicada multa no patamar de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), de sorte que, como valor final, há mais 100% (cem por cento) do valor pago – para ser mais preciso, 113,75% (cento e treze inteiros e setenta e cinco décimos por cento) do total do valor pago ao terceiro, afora a atualização e a contabilização de juros de mora, ambos pela taxa SELIC.

Assim, alega que há violação ao princípio da vedação ao confisco.

(V) IDENTIFICAÇÃO DOS DESTINATÁRIOS E DAS CAUSAS DE PAGAMENTO

Por fim, quanto à exigência do IRRF, alega a recorrente que a própria autuação implica uma profunda contradição: motiva a exigência do mencionado tributo em razão de ter detectado pagamentos supostamente sem a identificação do beneficiário, e assim como sem a comprovação da causa.

No próprio item 8 do TVF, a autoridade fazendária identifica as pessoas jurídicas destinatárias dos pagamentos; de igual modo, indica que as aludidas empresas emitiram notas fiscais pelos serviços prestados, com o descritivo dos serviços prestados ou das mercadorias adquiridas.

No item 9 do TVF, por sua vez, a própria fiscalização refere-se tanto à identificação dos destinatários, como às causas do pagamento.

Falso, portanto, o motivo apontado no lançamento: não identificação dos beneficiários dos pagamentos ou sua causa ou respectiva comprovação.

RESPONSÁVEL HELTON MARZO DOURADO CASAES – INTIMADO EM 29.03.2021 – DATA DO RECURSO VOLUNTÁRIO: 28.04.2021

Nos aspectos inerentes ao responsável Helton Marzo Dourado Casaes, o contribuinte foi considerado intimado da decisão de piso, por meio de intimação via postal da decisão recorrida em 29.03.2021, apresentando Recurso Voluntário em 28.04.2021, com as seguintes razões recursais, em síntese:

1. Medida de Arrolamento – Exigência dos 30% do valor débito.

Preliminarmente, ele apresenta alegação contra arrolamento de bens que teria sido realizado pelas autoridades fiscais, sobretudo contra a exigência de depósito prévio (ou arrolamento de bens) no montante correspondente a 30% (trinta por cento) do valor débito tributário discutido na esfera administrativa como requisito de admissibilidade inexorável ao conhecimento do recurso.

2. Provas obtidas em desrespeito a ampla defesa e contraditório.

Na sequência, a respeito da ilicitude das provas utilizadas para fins de lavratura do auto de infração, o julgador não apresentou na ementa o entendimento sobre o fato de que as provas foram produzidas por juízo incompetente. Apenas verificou a existência de contraditório e ampla defesa na produção das provas produzida em processos judiciais e administrativos dos quais o ora recorrente não participou.

Ainda sobre a nulidade do auto de infração por conta da matéria probatória, há que se ressaltar o fato de que diversas provas apontadas pelos auditores para formalização do TFV que deu origem ao auto de infração combatido foram provenientes de processos administrativos e judiciais no quais o ora recorrente alega que não teve acesso ou não estava presente.

Ademais, enumera alguns fatos que foram objeto da investigação criminal e fiscal que não foram dados a oportunidade para a manifestação da ampla defesa e nem do contraditório.

3. Provas obtidas em processos administrativos contra a cooperativa sem o contraditório e ampla defesa. Sem participação de Helton. Prova ilícita. Impossibilidade de empréstimo de provas. Oitivas de cada qual dos interessados e testemunhas sem a participação dos demais interessados e daqueles aos quais se imputa a sujeição passiva direta durante a ação fiscal. violação ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal.

Alega a recorrente, que no curso do procedimento fiscal, não lhe foi dada a oportunidade de se manifestar no momento da oitiva dos interrogados ou das testemunhas dos processos trabalhistas. Em outras palavras, foram violados o contraditório e a ampla defesa, bem como o devido processo legal.

Acrescenta que:

O processo administrativo referente ao relatório da CGU para averiguação da regularidade da COOFSAUDE fora realizado sem a oitiva dos investigados e dos sujeitos apontados como sujeitos passivos neste auto de infração. Como a própria Nota Técnica nº 5097/2018 (anexo 6.1) aponta, fora realizada a fiscalização no âmbito da secretaria de saúde da Prefeitura de Feira de Santana quanto a atuação de cooperativas de trabalho da área da saúde.

Num primeiro momento, só foram analisados os contratos de duas cooperativas: a COOFSAUDE e REDESAUDE, sem qualquer interrogatório dos cooperados. Ademais, tratou-se de equívocos realizados pela própria administração municipal quanto a regularidade do procedimento licitatório.

Além disso, a situação que poderia refletir na área fiscal corresponderia aos valores obtidos a título de suposto superfaturamento dos contratos. Mas tal item só foi analisado em face do período de janeiro de 2016 a junho de 2017 – período não englobado na presente autuação (exercício de 2015).

O ora recorrente foi indicado como representante da COOFSAUDE nas concorrências públicas nº 003/2016 e 006/2015, mas não foi ouvido pelos auditores.

Em outras palavras, fora um relatório construído com base em informações provenientes da análise dos contratos e editais criados pela própria Prefeitura de Feira de Santana, bem como diante de oitivas de depoimentos de Evandro Alves de Oliveira, Marcos Moreira de Sousa, Haroldo Mardem Dourado Casaes e Eugênio Nascimento Ramalho. Mas em nenhum momento fora ouvido Helton Marzo Dourado Casaes.

Ainda sobre as provas obtidas por meio de processos administrativos sem a participação do ora impugnante para que pudesse se manifestar sobre as provas produzidas em seu desfavor, há o auto de infração nº 21.623.898-6 proveniente de fiscalização do Ministério do Trabalho na sede da cooperativa, no local de trabalho situado na Fundação Hospitalar de Feira de Santana, análise de documentos e de entrevista com preposto. Ademais, só foram mencionados os exercícios de 2016 e 2017, de forma que não se pode ter como elemento probatório do exercício de 2015 este referido relatório.

Mas não é só. 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. Isso significa violação ao acesso à informação para fins de realização do contraditório na oportunidade desta impugnação.

Sobre a Ação Civil Pública proposta pelo Ministério Público do Trabalho mencionada no TFV, apenas fora apensada a inicial. O próprio TFV confirma que a origem da ACP é o inquérito civil nº 000066.2009.05.006/3. Ou seja, foram analisados anos anteriores ao próprio exercício alvo da presente autuação. Isso significa que não pode tal prova embasar a autuação para

desconsiderar a cooperativa como tal no exercício de 2015, posto que não é apta para provar a verdade jurídica a ser considerada para fins de incidência da norma tributária.

Cabe ressaltar que os auditores fiscais da RFB relatam que houve uma sentença da referida ACP proferida em 06/02/2019, mas tal decisão não fora anexada junto aos demais documentos que compõe o TVF nº 05.0.01.00-2018-00379-6, de forma que não há como se concluir qualquer ilegalidade da conduta da COOFSAUDE, nem mesmo em face da conduta do ora impugnante. Apenas fizeram menção da inicial da ACP, relatando os diversos depoimentos de pessoas supostamente cooperadas. Ademais, em momento algum fora citado o nome do impugnante nestes depoimentos, nem ele próprio fora ouvido. Quiçá fora o impugnante intimado para se manifestar sobre os depoimentos colhidos pelo Ministério Público do Trabalho, de forma que não foram respeitados o contraditório e a ampla defesa.

Em síntese, a recorrente alega que não haveria como identificar que está exercendo seu direito de contraditório e ampla defesa no seu máximo grau, havendo violação do devido processo legal, por conta das próprias limitações do contexto fático e processual em que se encontra, além das situações mencionadas.

4. Compartilhamento de elementos probatórios colhidos em Ação Penal por juízo absolutamente incompetente, sem menção específica da autorização do compartilhamento para fins tributários. Autorização posterior do compartilhamento por Juízo absolutamente incompetente.

Segundo a recorrente, o compartilhamento de provas provenientes da quebra de sigilo bancário e telefônica, bem como dos documentos apreendidos por conta de ordem judicial fora determinado nos seguintes termos:

Alega ainda, que tal decisão apenas se pautou em requisitar o compartilhamento com os referidos órgãos, mas sem indicar o fim de apurações tributárias. Ademais, nem mesmo as autorizações judiciais quanto a busca e apreensão dos documentos do impugnante e da quebra de sigilo bancário e telefônico determinaram que havia um fim específico destinado a apuração de tributos.

Assim, se não há menção de que as provas obtidas seriam utilizadas para fins fiscais, também não poderiam lastrear o lançamento tributário. Primeiro por conta da incompetência do juízo já declarada pelo próprio. Segundo por conta da instauração de procedimento administrativo por órgão de controle e compartilhamento para fins criminais sem a anuência do judiciário. Por fim, não houve menção de que os documentos seriam utilizados para fins fiscais, considerando-se que tais documentos têm sido utilizados de forma arbitrária para justificar os fatos narrados no TVF.

5. Lançamento realizado consubstanciado em provas ilícitas. Juízo incompetente da ação penal. Teoria dos frutos da árvore envenenada, incidindo sobre o lançamento tributário.

Alega a recorrente, que as provas derivadas de provas ilícitas consideradas nesse processo, foram decorrentes do relatório da CGU e da operação Pityocampa e, cujo juízo se declarou incompetente de forma absoluta por conta do interesse da União nos autos.

Entende que, sem os referidos documentos provenientes de tal autuação, a autoridade fiscal nem conseguiria compor as provas. Ademais, entende que não se poderia falar que as referidas provas obtidas de forma ilícita serviriam como novo critério de apuração ou processos de fiscalização, por conta do § 1º, do art. 144 do CTN.

Isto porque a utilização de prova ilícita, porque proibida pela legislação então vigente, sem aptidão para certificar a ocorrência de um determinado fato e seu perfeito enquadramento aos traços tipificadores veiculados pela norma tributária.

6. Ausência de validade do lançamento. Provas documentais referentes a fatos anteriores e posteriores à época do fato gerador. Meros indícios. Impossibilidade de utilização como prova de infrações para efeitos sobre o lançamento tributário. Quanto a esse tópico, a recorrente entende que não fora verificado pelos auditores e pelo julgador que as provas devem ser contemporâneas à época do fato gerador, afinal há a máxima a respeito da aplicabilidade da lei vigente à época do fato gerador, como forma de garantir a segurança jurídica na relação entre contribuinte e Estado.

Porém, considerando que as provas utilizadas pelos auditores são extemporâneas a época do fato gerador analisado, alegam que não podem subsistir, nem mesmo serem fundamento fático e probatório para os fatos geradores indicados pelos auditores.

Inferem que os documentos utilizados como motivadores da desconsideração da cooperativa como empresa de intermediação de serviços tratam de período diverso do exercício considerado pelos auditores fiscais neste auto de infração.

Não podem ser utilizados como provas ou como motivação para fins de identificação das infrações elencadas pelos auditores em face da cooperativa e do ora recorrente, afinal não se refere ao fato gerador que buscam comprovar.

Alega que não se pode considerar aqui a presunção de validade de um ato administrativo quando se está diante de um ato contrário a própria lei. Em outras palavras, não poderia considerar como ocorrido o fato gerador diante de provas que se referem a outros períodos, outros exercícios ou outros fatos que não se relacionam com o recorrente e a COOFAUDE.

Isso significa que a presente autuação para ser considerada válida deve corresponder ao preenchimento dos requisitos de um ato administrativo, dentre eles o motivo e a motivação.

Pois, se são apresentados documentos que se referem a fatos não compreendidos durante o período do exercício de 2016, tem-se que se tratar de fato sem motivação e sem

motivo, posto que os fundamentos utilizados para ele são inadequados. É, pois, inválido este auto de infração.

Por fim, entende que sem a comprovação do motivo, ou melhor, dos fatos do exercício de 2015, também não é válida a motivação, pois a descrição dos fatos jurídicos tributários do presente auto de infração não encontra supedâneo probatório e fático.

7. Domicílio fiscal do contribuinte. Incompetência das autoridades fiscais para a autuação. Nulidade do lançamento tributário. Domicílio tributário do contribuinte desrespeitado quanto a este ponto, a recorrente menciona que o seu domicílio é o Município de Feira de Santana e compete a autoridade fiscal sua atuação na Cidade de Salvador-BA. O auto de infração foi lavrado em local distinto do domicílio do impugnante.

Sendo assim, a autoridade fiscal agiu em inconformismo com a disposição do art. 7 da Lei 2354/54, artigo este que a autoridade fiscal utiliza como fundamento no termo de diligência, caracterizando incontroversa ao caso: utiliza um artigo para fundamentar o auto de infração, mas não cumpre os requisitos expressos do mesmo artigo.

8. Da conduta ilegal dos auditores fiscais nos termos diligência enviado a HMDC e a Helton Marzo. Violação aos artigos 195 e 196 do CTN. Dever de preenchimento dos requisitos legais do ato administrativo. Nulidade. Dever do contribuinte de apresentação apenas de livros obrigatórios. Violação a intimidade e ao seu sigilo.

Assevera que as autoridades fiscais enviaram para a “HMDC SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA, MÉDICOS E LABORATORIAL, CNPJ sob o nº 06.925.173/0001-05” o Termo de Diligência Fiscal nº 02, recebido em 04 de abril de 2019, “reiterando o pedido de apresentação dos documentos que supostamente não foram apresentados pela empresa do impugnante em face do TDF 01, além de requerer informações relativas as operações que envolviam terceiros, além da COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO”.

Assevera que em resposta, a representante da referida empresa “apresentou os documentos requisitados, bem como informou que fora requerido ao Ministério Público a liberação de acesso aos documentos da HMDC apreendidos para atender as demandas da RFB”. Diz que “em relação às novas demandas, informou que as prestações de serviço a COOFSAUDE foram realizadas pelo ora impugnante, além de informar que os sócios da HMDC foram remunerados mediante distribuição de lucros”.

Alega a recorrente que foram enviados quatro termos de diligência para o recorrente e sua empresa, HMDC. Em todos eles não foram possíveis verificar os requisitos do art. 5º da portaria 6.478 de 2017, expedida pela RFB.

Não foram identificados 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 IR e de contribuições sociais, sem incluir a CSLL, IRPJ, contribuições previdenciárias.

Em verdade, a mera indicação do artigo 7º do Decreto Lei 70235/1972 serviu como base para que os auditores iniciassem o procedimento fiscal, mas sem o devido cuidado de obedecer aos requisitos previstos na portaria 6.478 de 2017.

Ademais, acrescenta que nem sequer fora enviado termo de diligência fiscal para os sócios da HMDC de forma específica, razão pela qual a referida exigência se torna nula e demonstrativa de abuso de poder da autoridade administrativa.

Além dessas nulidades descritas, a recorrente alega a violação à privacidade e à intimidade dos sócios da HMDC. Os auditores, no termo de diligência 02 enviado a HMDC, requereram:

Em relação aos valores apresentados como sendo relativos à distribuição de lucros, comprovar para cada um dos valores distribuídos a efetiva destinação dos recursos.

Este item exigido pelos auditores, segundo a recorrente, não está de acordo com artigo 195 do CTN, isto porque a norma tributária permite que apenas os livros obrigatórios sejam alvo de fiscalização pelos auditores fiscais.

9. Impossibilidade de apresentação de documentos por Helton Marzo Dourado Casaes. Desconsideração dos documentos apresentados pela pessoa jurídica HMDC Serviços de Assistência Odontológica, CNPJ nº 06.25.173/0001-05. Conclusões sem suporte fático probatório das infrações. Alegada prestação efetiva de serviço para outros tomadores. valor probante das notas fiscais. Presunção. Apresentação de recibos. Outros valores além daqueles recebidos pela Coofsaúde. Serviço 4.03 previsto na Lei Complementar nº03/2000 de Feira de Santana/BA.

Diante da leitura do TVF, que deu azo a este auto de infração ora combatido, tem-se que foram requisitados diversos documentos em face do ora recorrente e da pessoa jurídica de que é sócio administrador. Os termos de diligência direcionados a pessoa jurídica foram atendidos, mas o termo de diligência direcionado a recorrente nem sequer chegou a seu conhecimento.

Alega que o recorrente estava incomunicável por conta da prisão preventiva que fora decretada pelo juízo da Vara dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da comarca de Salvador/Ba, não podendo receber qualquer intimação da Receita Federal do Brasil, posto que as intimações foram encaminhadas para a residência de sua genitora.

Além disso, menciona que se encontrava incomunicável desde dezembro de 2018 até o presente momento, bem como houve busca e apreensão de diversos documentos e instrumentos eletrônicos pessoais por conta de ordem judicial exarada no processo cautelar nº 0346643-95.2018.8.05.0001 e ratificada na decisão. Ademais, mencionou que o risco em relação ao COVID-19, não foi possível se dirigir a sede de atendimento da RFB em Feira de Santana/BA.

Essas foram as razões pelas quais o recorrente não pode responder aos Termos de Diligência emitidos pelos auditores que subscreveram o presente auto de infração.

Além de justificativas apresentadas em cada item da intimação, a recorrente acrescentou que a referida pessoa jurídica, da qual é sócio administrador, foi constituída desde 12 de julho de 2004, muito antes da própria instituição da COOFSAUDE e alega que comprovou a efetiva prestação de serviços.

Da análise das notas fiscais apresentadas junto à impugnação, alega a recorrente que prestou serviços qualificados como 4.03 para outras empresas, como é o caso Odonto Health Assistência, Amigo Assistência Médica, Gynetoco Assistência e EMEC Empreendimentos Médicos. Assim, não se tem a exclusividade desse referido serviço prestado apenas para a COOFSAUDE.

Diante do exposto, alega que, sem a existência de provas aptas a demonstrar a constituição da suposta infração realizada pelo recorrente que daria azo a responsabilidade perante este auto de infração, não há que se falar em correspondência com a motivação do ato de lançamento, dando ensejo a invalidação deste auto de infração.

10. Deficiência na descrição de suposta infração de forma específica na análise da participação do recorrente. Investigação além dos fatos destacados no termo de fiscalização. Cargo de coordenador de contratos de prestação de serviços da cooperativa. Procuração da diretoria com poderes especiais.

Diante do interrogatório, tem-se que o recorrente prestava serviço para a Cooperativa como coordenador de contratos, além de prestar o serviço de odontologia, como acima referido. Em relação ao cargo de coordenador de contratos, trata-se de função específica dentro da organização de uma empresa ou cooperativa, com vistas a facilitar e orientar o cumprimento dos contratos celebrados com outros sujeitos.

Dessa forma, alega a recorrente que prestava serviço pra gerir os contratos da cooperativa, coordenando a sua execução e manutenção, bem como elaborando relatórios. Cabe ressaltar, inclusive, que fora escolhido para tal função, por conta de estar naquele período se especializando em gestão de cooperativas e seus contratos, com o fim de garantir o melhor serviço prestado a cooperativa.

Dessa forma, as funções de um coordenador de contrato no âmbito de uma cooperativa não correspondem a um cargo de administrador ou de gerente desta. Isto porque as suas funções são bem delimitadas e direcionadas ao cumprimento dos contratos celebrados com a cooperativa e órgãos públicos ou entes privados. Mas para realizar tais funções perante os contratantes, o recorrente precisava de procuração com poderes específicos concedida pelos diretores da cooperativa ou por quem detinha poderes para tanto.

A comprovação de que as atividades do recorrente eram válidas está no fato de que o auditor da RFB, no processo administrativo fiscal nº 10530-728.422/2017-65, considerou-o como sujeito que não poderia o impugnante retirar da base de cálculo do IRPF os valores recebidos a

título de diárias e ajuda de custo, haja vista a não eventualidade dos deslocamentos, bem como diante da forma de cálculo dos valores sobre os montantes que recebia pelo serviço prestado à COOFSAUDE.

Alega a recorrente que tais fatos devem ser considerados no julgamento deste auto de infração, posto que se reconhece o ora recorrente como mero cooperado sem qualquer poder para administrar a cooperativa.

11. Ausência de suporte fático-probatório para justificar a imputação de sujeição passiva indireta ao recorrente. Impossibilidade de responsabilizar o cooperado não integrante do corpo diretivo por dívidas tributárias da cooperativa. Inexistência de previsão de responsabilidade tributária para suposto administrador de fato. Impossibilidade de imputação de responsabilidade por infração.

O recorrente alega que em momento algum participou do conselho administrativo ou diretivo da COOFSAUDE, desde quando adentrou na cooperativa como cooperado até o presente momento.

Ademais, o fato de ser coordenador de contratos não permite concluir que exercia cargo de direção da cooperativa, tampouco o fato de prestar serviços odontológicos para a cooperativa.

A justificativa por receber valores volumosos pela realização de seus serviços como odontólogo e coordenador de contratos não serve de alicerce para instituir a responsabilidade tributária do recorrente. Como odontólogo recebia pelos serviços prestados a terceiros ou até mesmo para os próprios cooperados, enquanto como coordenador de contratos recebia um valor proveniente do serviço prestado, diárias e ajuda de custos, bem como uma comissão pela celebração dos contratos – não há nada ilegal neste ponto.

Ocorre que os auditores que lavraram este auto de infração alegam que a responsabilidade do recorrente pelas dívidas tributárias da cooperativa na qualidade de responsável solidário se daria por conta de suposta administração de fato exercida pelo recorrente cooperado.

Alega que não houve delimitação específica da conduta do recorrente para caracterizar a sujeição passiva na qualidade de responsável por interesse comum na situação que constituísse o fato gerador da obrigação principal, ou no caso de ser designado expressamente por lei.

Em relação ao inciso I do art. 124 do CTN, demonstra-se que o recorrente apenas prestava seu serviço como cooperado para terceiros e a favor da cooperativa, sendo no primeiro caso como odontólogo e no segundo caso como coordenador de contratos da própria cooperativa. Dessa forma, não só o impugnante deveria responder pelo interesse comum ao fato gerador que deu azo a suposta infração tributária realizada pela cooperativa, mas também todos os cooperados que possuíam interesse no desenvolvimento das atividades da cooperativa.

Por fim, o conceito de interesse comum, via de regra atrelado ao interesse jurídico, ou seja, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos. Dessa forma, não se poderia atrelar a responsabilidade ao impugnante, pois se encontra nas seguintes situações: a) como prestador de serviço a cooperativa e aos cooperados, como coordenador de contratos; b) prestador de serviços odontólogos a cooperados e a terceiros.

Em relação à responsabilidade pelo artigo 137 do CTN, alega que neste caso as autoridades fiscais deveriam comprovar o colo do impugnante na realização das infrações contra o ordenamento jurídico, afinal a norma determina que se comprove o dolo, o aspecto subjetivo do agente para fins de imposição da responsabilidade solidária.

Aduz ainda, a recorrente que não possuía poder de comando da cooperativa instituído de forma expressa no estatuto social, nem mesmo fora eleito como integrante dos órgãos que tratavam da administração e direção da cooperativa. A mera gestão de contrato para melhor cumpri-los em face dos órgãos públicos ou entes privados, bem como a participação em licitação com procuração com poderes especiais para tanto não conduz a conclusão de era administrador de fato, como pretende reconhecer os auditores.

Acrescenta que nunca foi integrante do conselho deliberativo, presidência, fiscal ou diretivo, conformam atestam os documentos em anexo ao TVF, nem mesmo atuou sem procuração com poderes específicos em licitações. Ademais, não há qualquer norma que determine a imposição da incidência do artigo 135 do CTN em face de supostos “administradores de fato”.

12. Ausência de tipicidade de conduta criminosa. Impossibilidade de se imputar o crime, pois não é solidário e não tem infração em relação a ele. Não há dolo em relação ao não pagamento do tributo O recorrente alega “que não caberia se falar em imposição de crimes contra a ordem tributária em face” dele, pois “não se comprovam as condutas previstas no artigo 1º e 2º da Lei 8137/1990”.

Neste tópico, a recorrente alega que os auditores não lograram êxito em comprovar o dolo por parte da recorrente em relação aos atos supostamente praticados para cometer as fraudes.

Nem mesmo os seus interrogatórios colacionados aos anexos do TVF que consubstancia este auto de infração prestam a ratificar o suposto conluio que as autoridades administrativas afirmam.

Ademais, sequer provaram que o impugnante era supostamente administrador de fato.

Segundo a recorrente, não se provou qualquer interesse comum (jurídico) entre o impugnante e a COOFAUDE que desse vazão ao fato de que fosse aplicar o artigo 124 do CTN

para responsabilização solidária, pois nenhum ato do impugnante levou ao não pagamento de tributos. Nem mesmo se tem notícia de que o impugnante estava previsto como administrador, gerente ou diretor da COOFSAUDE, ou realizou qualquer ato contrário ao estatuto.

Por fim, dispõe que, ainda que se considere que a responsabilidade criminal por conta da ausência de pagamento de qualquer tributo pela cooperativa deva recair sobre o ora recorrente, há que se observar que os responsáveis administrativos pela cooperativa em momento algum se negaram a pagar tributos. Ademais, a cooperativa já existe desde 2005, cumprindo suas obrigações tributárias a título de pagamento de tributo e de envio de declarações de forma correta. Diante disso, se fosse uma cooperativa irregular ou criada para realização de alguma fraude, desde o início de suas atividades o fisco atuaria com o fim de fiscalizar suas atividades e impor a responsabilidade tributária a quem competia.

13. Caráter confiscatório da multa de 225% Em síntese, a recorrente alega que as multas devem guardar proporção com o valor da prestação tributária, sob pena de destruição da fonte pagadora, e violar a capacidade contributiva e o princípio do não confisco. Sendo assim, mister se faz o reconhecimento da exorbitância da multa de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre o valor total do tributo, e, portanto, da necessidade de sua exclusão.

RESPONSÁVEL SALOMÃO ABUD DO VALLE - INTIMADO EM 17.03.2021 – DATA DO RECURSO VOLUNTÁRIO: 09.11.2020

Nos aspectos inerentes ao responsável Salomão Abud do Valle, doravante denominado Salomão, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário, adotando às seguintes razões recursais:

“Os autos de infração lavrados contra a COOFSAUDE - Cooperativa de Trabalho estão lastreados em diversas acusações que já são objeto de processo penal do qual o recorrente 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”.

Alega que “em que pese a decisão de primeira instância tenha entendido que “o fato de alguns elementos de prova coletados em procedimentos e diligências realizados pelo Ministério Público (GAECO) na esfera penal terem sido utilizados para fundamentar os lançamentos dos créditos e as imputações de responsabilidade solidária efetuados nas autuações hostilizadas não torna o julgamento das impugnações apresentadas contra estas (autuações) dependente do resultado da ação penal ajuizada contra o Sr. Salomão Abud do Valle”, cumpre esclarecer que até o momento o Recorrente não foi citado nos autos de onde foram colhidos tais elementos de provas, não podendo ainda hoje, em relação a tais fatos e acusações, se manifestar nem se defender, havendo no presente caso incontestável violação do seu direito de defesa, do contraditório e do devido processo legal.” Acrescenta que, “a decisão de primeira instância ainda não foram objeto de apreciação pelo Poder Judiciário, nem o Recorrente pôde em relação a eles se manifestar ou se defender, havendo a concreta possibilidade de serem anulados por vícios ou de serem afastados como meio hábil de prova das acusações formuladas”.

Aduz que “em razão disto, fica também evidenciada a manifesta violação à ampla defesa do Impugnante e por via reflexa a também manifesta violação ao devido processo legal e ao contraditório com todas as garantias decorrentes, que lhe são expressamente asseguradas no art. 5º da Constituição Federal”.

Afirma que as autoridades fiscais, ao lhe imputarem responsabilidade solidária, não esclareceram “de forma suficiente o que se deveria entender por 'gerência' no contexto da cooperativa”.

Assevera que, por não ser “sócio da pessoa jurídica autuada, a responsabilidade a si imputada no presente lançamento, seja a solidária, seja a subsidiária, não se presume, necessitando ser inequivocamente comprovada”.

Afirma que, por não ser sócio, “ele não figura entre as pessoas enumeradas nos artigos 134 e 135 do CTN, não sendo possível nem cabível dele exigir o dever de fiscalizar nem de recolher os tributos eventualmente devidos pela pessoa jurídica”.

Afirma que os créditos lançados decorrem de ato ilegal porque “não foi observado o rito processual legítimo para a desconsideração da personalidade jurídica”, que no seu entendimento é “aquele previsto nos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil”.

Alega que a aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional pressupõe “a observância dos procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

Assevera que ante a falta de legislação específica que trate dos procedimentos especificados no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, deveria ter sido observado o rito processual estabelecido no Código de Processo Civil para desconsideração da personalidade jurídica.

Aduz que como “a obrigação tributária decorre desta desconsideração da personalidade jurídica e do posterior enquadramento como empresa (ato ilegal), é forçoso concluir que melhor sorte não tem o lançamento nem os créditos dele decorrente, nulos desde a origem por violação da estrita legalidade (art. 142, CTN)”.

RESPONSÁVEL LUCAS MOURA CERQUEIRA - INTIMADO EM 08.10.2020 – DATA DO RECURSO VOLUNTÁRIO: 06.11.2020

Alega a recorrente sobre alguns “erros crassos” que na sua opinião teriam sido cometidos “na lavratura do termo de arrolamento de bens”.

Diz que os auditores-fiscais da RFB, ao citarem “a criação de uma patrimonial” como se a tivesse constituído com intuito de “se blindar da fiscalização”, esqueceram “de informar que ela foi criada em 2013 e que foi efetuado o distrato no mesmo ano de 2013”.

Diz que não é verdadeira a afirmação de que teria dito em seu depoimento que “foi Haroldo quem o orientou a constituir a patrimonial”, conforme demonstrado no próprio depoimento. Ressalta que saiu da Cooperativa em 23/10/2015.

Afirma que os auditores-fiscais da RFB desconsideraram as informações apuradas durante a investigação criminal que demonstram cabalmente que todas as operações constantes na sua conta corrente têm respaldo no seu imposto de renda.

Alega que não tem nenhuma vinculação com “os envolvidos nos fatos apurados pelo Ministério Público do Estado da Bahia, tanto é, que contra ele não foi efetuada nenhuma medida restritiva de direitos ou foi apresentada nenhuma denúncia criminal”.

Assevera que “indiretamente, os Srs. Auditores demonstram isto, já que no anexo do auto de infração citam as condutas dos envolvidos (depósitos, cadastros, vinculações, tabelas etc.) porém, quando falam do Sr. Lucas (item 16.1 e 16.3 — doc 33) nada citam de depósitos, vinculações etc”.

Aduz que o recurso voluntário tem como único objetivo demonstrar que imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Lucas Moura Cerqueira não pode prosperar, “já que o vínculo jurídico existente, para tal responsabilização, não ocorreu no presente caso concreto”.

Diz que na denúncia anônima que deu origem a operação deflagrada pelo Ministério Público Estadual chamada Pityocampa foram feitos alguns comentários vinculados ao Sr. Lucas Moura Cerqueira.

Afirma, porém, “que posteriormente o próprio Ministério Público verificou não ter veracidade, tanto é, que mesmo sendo ele Diretor Presidente da COOFAUDE, o MPE não o incluiu no pedido de prisão, nem na denúncia final”.

Alega que o declarante anônimo fez alguns comentários no mínimo absurdos pois: “nunca efetuou nenhuma gestão no Judiciário, não tem tal conhecimento, nunca Original Processo 10530.727842/2019-96 Acórdão n.º 07-46.760 DRJ/FNS Fls. 28 28 participou de nenhuma reunião para discutir contratos, licitações, não conhece nenhum dos políticos citados”. Diz que “estes comentários foram considerados infundadas pelo Ministério Público Estadual e Federal, tanto é, que não foi oferecida nenhuma denúncia contra ele”.

Frisa que o próprio declarante anônimo afirmou que “dos médicos que administravam a Cooperativa, ‘Lucas era o menos contente com toda a situação’”.

Diz que estava “insatisfeito devido ter sua casa arrolada pela Receita Federal devido a débitos da Cooperativa, quando não participava da gestão financeira e tributária da Cooperativa”.

Alega que tal afirmação é confirmada pela própria investigação, conforme demonstrado na “Pag. 7 Volume Discriminação das responsabilidades de cada investigado, nos seguintes termos:

3. Primeiros dirigentes – atuou apenas formalmente, mas não administrou nada da cooperativa. Não conhece faturamento e distribuição.

Ressalta que as próprias autoridades fiscais relatam que os autos de infração foram lavrados com fundamento “nas provas colhidas na operação Pityocampo, deflagrada pelo Ministério Público Estadual em 03/12/2018”.

Assevera que “a fundamentação do auto de infração utilizou fatos de data anterior ao oferecimento da denúncia pelo MPE, já que, posteriormente, foi verificado que o Sr. Lucas Moura Cerqueira e seus familiares (todos foram investigados - doc 09) não obteve nenhum proveito econômico que não fosse a remuneração de sua atividade laboral, não foi beneficiado por repasse de nenhuma empresa que participava do esquema (recebeu R\$ 2.000,00 pago por engano, provavelmente, de uma coordenação de alguma unidade hospitalar, já que todos os pagamentos eram centralizados em uma pessoa)”.

Frisa que “era Presidente da Cooperativa, a considerava uma entidade cooperativista e a presidia, praticando atos, exclusivamente, vinculados ao mandato de Presidente, atos estes de natureza gerencial e sem auferir nenhum proveito econômico”.

Alega que os auditores-fiscais da RFB “não consideraram a conclusão do Órgão que mais se debruçou sobre o processo e que chegou a conclusão que o Sr. Lucas era inocente”.

Aduz que os auditores-fiscais da RFB não consideraram que tanto o MPE como o MPF não detectaram nenhum ilícito na sua atuação a frente da Cooperativa.

Questiona se existe descrição para ilícito tributário no sentido de que deve ser imputada responsabilidade tributária a dirigente que tenha “no mínimo por omissão”, deixado que “os demais dirigentes agissem com excesso de poderes e infração à lei ou estatuto”.

Questiona “onde estão os contratos (regulares ou irregulares) celebrados” por ele.

Afirma que era um simples cooperado que naquele momento exerceu um cargo de direção na cooperativa sem remuneração.

Frisa que “exercia, um cargo gerencial, não remunerado, na cooperativa” e que “continuou com seus afazeres de médico e ao mesmo tempo exercia o cargo na cooperativa de forma voluntária, já que acreditava que a cooperativa estivesse a serviço de seus cooperados e que não tinha dono”.

Assevera que “praticou atos gerencias usuais”, e que “não existe prova que tenha efetuado nenhum ato ilícito de forma culposa ou dolosa”.

Diz que “quem atesta esta afirmativa é o Ministério Público do Estado da Bahia e o Ministério Público Federal, já que formaram convicção investigações criminais e denunciaram os envolvidos, porém, o Sr. Lucas, que estava no cargo mais alto da hierarquia societária, não foi denunciado”.

Ressalta que as atribuições do presidente da citada Cooperativa “são encontradas nos artigos 43 a 50 do estatuto da Entidade (do Conselho de Administração)”.

Transcreve o disposto no artigo 48 do referido Estatuto.

Discorre sobre a legislação que rege as cooperativas.

Transcreve o disposto no artigo 4º da Lei nº 5764/1971. Discorre sobre o que é preceituado no artigo 1095 do Código Civil a respeito da responsabilidade de sócio de sociedade cooperativa.

Destaca que as cooperativas, na omissão da Lei nº 5764/1971 e dos artigos 1.093 a 1.096 do Código Civil, devem ser regidas subsidiariamente pelos dispositivos do Código Civil que tratam da sociedade simples.

Lembra que os artigos 11 a 13 da Lei nº 5764/1971 também tratam da responsabilidade dos associados das sociedades cooperativas.

Lembra que o artigo 596 do antigo Código de Processo Civil (de 1973) era claro quando determinava que “os bens particulares dos sócios não respondem pelas dívidas da sociedade senão nos casos previstos em lei”, e que “o sócio, demandado pelo pagamento da dívida, tem direito de exigir que sejam primeiro excutidos os bens da sociedade”.

Discorre sobre o disposto nos artigos 47 a 50 da Lei nº 5.764/1971.

Discorre sobre a possibilidade de responsabilização dos dirigentes de cooperativas e sobre o disposto no artigo 54 da Lei nº 5.764/1971.

Transcreve o disposto nos artigos 128, 134, inciso VII, e 135, do Código Tributário Nacional.

Aduz que os terceiros citados no artigo 128 do Código Tributário Nacional são os administradores, sendo que segundo o artigo 134 do Código Tributário Nacional os “sócios da cooperativa quando liquidada também serão responsáveis pelo pagamento dos tributos, respeitadas as suas proporções”.

Frisa que a cooperativa, quando contrata empregados, deve ser equiparada a empresa para fins de exigência das contribuições sociais previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212/1991.

Discorre a respeito da obrigação prevista no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

Diz que “o administrador da cooperativa eleito ou contratado terá sua responsabilidade analisada nos termos do artigo 49 e 50 da Lei das Sociedades Cooperativas”.

Aduz que “a responsabilidade tributária da cooperativa se regula pelo Código Tributário Nacional observado o disposto nos artigos 128, 134 e 135”.

Alega que as autoridades fiscais “não levaram em conta que o Sr. Lucas Moura Cerqueira não efetuou nenhum ato de gestão contrário as Leis ou com excesso de poderes, tanto é, que o MPE não o indiciou como integrante da organização criminosa”.

Assevera que as autoridades fiscais, embora afirmem que foi beneficiário de desvios que aconteceram na Cooperativa, não apresentaram nenhuma prova disso já que não apontaram o recebimento de qualquer repasse das empresas participantes do esquema e que não encontraram nenhum valor creditado na sua conta “que fosse incompatível com sua situação de médico com salário de aproximadamente de R\$ 30.000,00 mensal”.

Diz que “estas argumentações podem ser comprovadas analisando os fluxos financeiros dos beneficiários dos recursos desviados (doc. 11), documentos estes, utilizados como fundamento pelo MPE para responsabilizar os reais agentes criminosos”.

Afirma que nestes documentos observa-se “que a única distorção em sua movimentação financeira é referente a R\$ 50.000,00 que ele tomou empréstimo no Banco para ajudar um amigo, o Sr. Murilo (doc. 12), valor este, quitado mediante pagamento das prestações por parte do Sr. Murilo (13)”.

Assevera ainda que “foi creditado em sua conta bancária o valor de R\$ 2.000,00 de uma empresa chamada Alca, que ele não conhece e acredita ter sido engano, já que ele recebia este valor por coordenação de escala de cada hospital (ele chegou a coordenar 09 hospitais)”.

Ressalta que estas duas movimentações financeiras são inexpressivas tendo em vista sua participação na “gerência da Entidade durante 6 anos”. Diz que elas não podem ser consideradas como prova de sua vinculação com a organização.

Transcreve texto que diz se referir a informações que repassou para o Ministério Público, onde relata sua trajetória na Cooperativa e defende a compatibilidade dos valores que entraram nas suas contas bancárias no período de 2011 a 2015 com a sua atividade laboral.

Assevera que “outra questão interessante na fundamentação dos Srs. Auditores foi quando afirmaram que o Sr. Lucas recebeu em conta corrente da COOFSAUDE R\$ 924.349,72 (retiraram do fluxograma sem maior análise - conforme planilha - doc. 16) , no ano de 2015, que foi declarado em GFIP R\$425.009,37 (doc. 15 - valor que deveria ter sido Original Processo 10530.727842/2019-96 Acórdão n.º 07-46.760 DRJ/FNS Fls. 31 31 considerado pelos Srs. Auditores)), quando a quebra de sigilo bancário informa que foi creditado, em sua conta corrente, referente aos serviços prestados a COOFSAUDE R\$133.254,01 e diárias de R\$ 62.707,74 (doc. 19) e o Sr. auditor omite o fato de que o Sr Lucas realizou o resgate de valores da sua previdência privada, (doc. 19)”. Diz que “inclusive, o informe de rendimentos anual fornecido pela COOFSAUDE a Lucas foi no valor de R\$133.254,01 (doc. 18), mesmo valor declarado por ele na DIRPF (doc. 19)”.

Alega que “desconhece esta divergência” e que “não recebeu este dinheiro de nenhuma forma, portanto, estes valores, se a apuração da fiscalização estiver correta, pode ter sido desviada em proveito de outra(s) pessoa(s)”.

Frisa que “em nenhum dos depoimentos, das pessoas envolvidas, se encontra informação da participação do Sr. Lucas com licitação, relações públicas da entidade, com as empresas ‘laranjas’, ou qualquer ato negocial que não seja a assinatura de documentos (atos burocráticos inerentes a função) e gestão usual da Cooperativa”.

Afirma que “acreditava piamente que estava na Presidência de uma Cooperativa lícita, onde não existem donos, já que se verificava uma aparente legalidade da situação”.

Ressalta que é médico e que “não tem capacitação técnica para analisar a veracidade e legalidade da cooperativa”.

Diz que cometeu um erro escusável, já que até os “órgãos de controle com todo o seu aparato demoraram mais de 13 anos para identificar o ilícito (criada em 09/08/2005, descaracterizada em 27/12/2018)”.

Assevera que se for verificada a sua evolução patrimonial “durante o período de 2008 a 2019 (doc. 20)” será visto “que os valores extraídos de sua declaração de imposto de renda estão compatíveis com seus extratos bancários (tanto que MPE não o indiciou)”.

Frisa que em 2018, ou seja, após sua renúncia da “Presidência da Cooperativa”, teve um rendimento “bem superior ao período em que era Diretor, já que este cargo não tinha remuneração e demandava algum tempo”.

Questiona se é “razoável alguém ser Presidente de uma entidade que faturou quase um bilhão de reais (segundo o Ministério Público) e ter uma evolução patrimonial negativa no período de sua gestão”.

Diz que a sua saída da “presidência da Cooperativa foi altamente benéfica para suas finanças, pois, seu rendimento anual pulou de R\$133.254,01, em 2015, para R\$ 234.442,07 em 2016, R\$ 335.693,90 em 2017 e R\$ 459.463,00 em 2018”.

Afirma que “não infringiu nenhuma lei, não cometeu nenhum ato com excesso de poderes e, no momento da dissolução irregular da sociedade, não era mais dirigente e nem participou do ato”.

Frisa que não era responsável pelos contratos viciados que assinou, pois “tais contratos e fatos passaram pelo crivo do MPE e MPF e nenhuma destas prestigiosas Instituições viram indícios de irregularidades, por parte do Sr. Lucas”.

Diz que desconhece o pagamento da Clínica Médica Nascimento Cruz Ltda que as autoridades fiscais afirmam que ele recebeu. Diz que as autoridades fiscais “não apresentaram nenhum documento que comprovasse qualquer pagamento desta empresa implicada nos fatos para o Sr. Lucas ou qualquer pessoa vinculada a ele”.

Frisa que mesmo tendo sido presidente de uma cooperativa que faturou quase um bilhão de reais, “só tem como patrimônio uma casa que doou para sua filha antes do fato gerador deste auto, um automóvel ano 2012, que está arrolado”.

Ressalta que “a simples lavratura do auto de infração, ocorrido anteriormente, não pode ser considerado como ato ilícito dos administradores”.

Alega que os atos que praticou se enquadram como gerenciais “(atos burocráticos inerentes a função)” e não podem ser classificados como praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

Afirma que saiu da empresa Costa Moura Serviços Médicos Ltda em 17/02/2010 e que em relação a ela “não existiu nenhuma transação financeira, no período, no presente processo tributário, tampouco na investigação efetuada pelos MPE e MPF”.

Diz que entrou na empresa Pinheiro Serviços Médicos em 29/11/2016 e que em relação a ela “não existiu nenhuma transação financeira no presente processo tributário, tampouco na investigação efetuada pelos MPE e MPF”.

Frisa que a investigação criminal “em nenhum momento conseguiu relacionar estas empresas a qualquer tipo de ilícito”. Diz que “elas não fizeram nenhum negócio com nenhuma empresa investigada e com nenhuma pessoa física deste Grupo”.

Diz que na ata que narra a eleição de Pedro Lima de Carvalho para o cargo de Presidente do Conselho Fiscal da Autuada foram eleitas mais 8 pessoas “(doc 24) e que não consta assinatura de nenhuma delas. Diz que todas elas tomaram posse no ato.

Afirma que “no Livro social deve constar as assinaturas da posse”.

Frisa que Pedro Lima de Carvalho, quando foi intimado pela fiscalização, se negou “(doc. 25)” a “fornecer os extratos bancários ou autorizar seu acesso”.

Ressalta que “autorizou, no momento do depoimento, a quebra de todos os sigilos, inclusive, as mensagens de WhatsApp”. Lembra do velho ditado “quem não deve, não teme”.

Assevera que “a jurisprudência é pacífica sobre a necessidade de comprovação da ocorrência de atos de excesso de poderes, infração a lei para se atribuir a responsabilidade pessoal ao gerente”.

Cita trechos de acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região Diz que para incidência da norma prevista no inciso III do artigo 135 do Código Tributário Nacional o Superior Tribunal de Justiça exige “a comprovação de que o sócio agiu com excesso de mandato, ou infração à lei, contrato ou estatuto”. Cita ementas de acórdãos judiciais.

Assevera que os fatos demonstram que “não cometeu nenhum ilícito, nenhum ato com excesso de poderes, não dissolveu irregularmente a sociedade” e que, portanto, “a responsabilidade solidária a ele atribuída é ilegal”.

Em resumo, os pedidos foram assim formulados:

Helton Marzo Dourado Casaes –

Que dê provimento no sentido de reformar a decisão administrativa proferida pela 5.ª turma da DRJ 09, a fim de julgar absolutamente improcedente o lançamento materializado nos autos do processo administrativo tombado sob o n.º 10580-720.898/2020-68.

Haroldo Mardem Dourado Casaes –

Que dê provimento no sentido de invalidar a decisão de primeiro grau em função da violação ao contraditório, da ampla defesa, do devido processo legal e do direito à prova, em razão de não se ter acolhido o pedido de determinação para juntada de documentos e não se ter deferido a realização da prova pericial, na forma requerida na impugnação, determinando-se, por esse motivo, o retorno dos autos à primeira instância a fim de sejam juntados os documentos solicitados, bem assim produzida a prova pericial requerida desde a defesa administrativa apresentada pelo ora recorrente.

Que decrete a invalidade do auto de infração tombado sob o nº 10580-720.898/2020-68, lavrado mercê do termo de distribuição de procedimento fiscal de n.º 0500100.2018.00379, por todos os vícios apontados acima na defesa e reafirmados neste recurso, tanto pelos que implicam violação às garantias constitucionais do processo e do procedimento como pelos que exprimem violação de princípios e regras aplicáveis à ação fiscal.

Que dê provimento ao presente recurso, decrete a invalidade do auto de infração tombado sob o n.º 10580-720.898/2020-68, lavrado mercê do termo de distribuição de procedimento fiscal de n.º 0500100.2018.00379, em função dos inúmeros vícios de motivo e motivação expostos na impugnação e minuciosamente reiterados nestas razões de recurso, com a redarguição dos fundamentos da decisão de primeiro grau impugnada.

Que dê provimento ao presente recurso voluntário, reconhecendo a ausência de responsabilidade tributária solidária ou subsidiária de Haroldo Mardem Dourado Casaes, na forma do art. 124, inciso II, e art. 135, inciso III, ambos do CTN, pelos diversos motivos expendidos na impugnação e minuciosamente reiterados nestas razões de recurso, com a redarguição dos fundamentos da decisão de primeiro grau ora impugnada, relacionados tanto à ausência de conduta, como a ausência de prova de incorrência nos mencionados dispositivos legais, excluindo-o da sujeição passiva dos créditos ora impugnados.

Que dê provimento ao presente recurso para: (a) determinar a exclusão da base de cálculo dos tributos objeto do lançamento impugnado de todas as parcelas apontadas na defesa e minuciosamente reiterados nestas razões de recurso, com a redarguição dos fundamentos da decisão de primeiro grau ora impugnada conforme fundamentação supra; (b) determinar a exclusão da aplicação da multa de ofício, de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no art. 44, inciso i, da lei federal n.º 9.430/1996 – e, conseqüentemente, todas as demais –, pelos motivos anteriormente expostos, máxime pela ausência de qualquer elemento subjetivo por parte do ora recorrente; (c) determinar a exclusão da aplicação da qualificação da sanção prevista no §1.º do art. 44 da lei federal n.º 9.430/1996 haja vista a absoluta ausência de dolo, fraude ou conluio por

parte do ora recorrente; (d) determinar a exclusão da aplicação do agravamento da sanção prevista no §2.º do art. 44 da lei federal n.º 9.430/1996, mercê nos motivos expostos acima, principalmente em razão de a intimação a que alude o preceito não ter sido dirigida ou recebida pelo ora recorrente, o qual respondera à única intimação fiscal que recebera durante a ação fiscal; (e) excluir a multa de 225% (duzentos e vinte cinco por cento) sobre o valor do tributo aplicada com base no art. 44, inciso i, §§1.º e 2.º, da lei federal n.º 9.430/1996, em razão de seu nítido caráter confiscatório irrazoável e desproporcional; (f) limitar a responsabilidade do recorrente, aos fatos geradores ocorridos até 16/09/2015, data em que apresentou a renúncia ao cargo de diretor vice-presidente da Coofsaúde Cooperativa de Trabalho (CNPJ/MF sob o n.º 07.747.357/0001-87).

Salomão Abud do Valle –

Requer que seja declarada a nulidade do Acórdão 109-004.823 DRJ09, do respectivo termo de atribuições solidária por falta dos pressupostos de validade; ou julgar improcedentes os autos de infração; ou excluir a sua responsabilidade solidária; ou ainda deixar de aplicar-lhe as penalidades agravadas e qualificadas.

Lucas Moura Cerqueira –

Que seja efetuado diligência, que o advogado que subscreve o presente Recurso Voluntário seja devidamente intimado de todos os incidentes processuais, inclusive, para ter possibilidade de efetuar sustentação oral;

Que o Acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ seja julgado improcedente, na parte de atribuir responsabilização solidária ao Sr. Lucas Moura Cerqueira.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

Juízo de Admissibilidade e Tempestividade do Recurso Voluntário

Os Recursos Voluntários reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação e deles, portanto, tomo conhecimento.

Ao compulsar os autos, verifica-se que a recorrente foi intimada do teor do acórdão em 08/07/2020 (fl. 10002), apresentando o Recurso Voluntário no dia 30/09/2020 (fl. 10035), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, em razão da vigência da Portaria RFB n. 543/2020, posteriormente revogada pelas Portarias RFB n. 936, 1087 e 4261, que prorrogou a suspensão dos prazos até o dia 31.08.2020.

O mesmo se dá em relação ao responsável Helton Marzo Dourado Casaes, que foi intimado do teor do acórdão recorrido em 29/03/2021 (fl. 10.031), apresentando o Recurso

Voluntário no dia 28/04/2021 (fl. 10.483), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Em relação ao responsável, Lucas Moura Cerqueira, o mesmo foi intimado do teor do acórdão recorrido em 08/10/2020 (fl. 10024), apresentando o Recurso Voluntário no dia 06/11/2020 (fls. 10.106 a 10.107), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Em relação ao responsável, Salomão Abud do Valle, o mesmo foi intimado do teor do acórdão recorrido em 17/03/2021 (fl. 10.032 a 10.033), apresentando o Recurso Voluntário no dia 09/11/2020 (fls. 10.172), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Em relação ao responsável, Haroldo Mardem Dourado Casaes, o mesmo foi intimado do teor do acórdão recorrido em 14/10/2020 (fl. 10.025), apresentando o Recurso Voluntário no dia 12/11/2020 (fls. 10.197), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Ressalto que, com a publicação da Portaria RFB n. 4261/2020, que restabeleceu o atendimento presencial nas unidades da RFB, e revogou as disposições anteriores, temos que o trintídio legal para interposição do presente Recurso começou a correr no dia 01.09.2020, vencendo no dia 30.09.2020, sendo, portanto, tempestivo, de acordo com o disposto no parágrafo único do art. 5º do Decreto 70.235/72:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Dito isso, observo que todos os recursos atendem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço e passo a análise das preliminares.

Juízo de Admissibilidade do Recurso de Ofício

Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso necessário, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado o teto mínimo para conhecimento em R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões e quinhentos mil reais), na forma da Portaria MF n.º 02, de 17 de janeiro de 2023, que reza:

“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

No presente caso, o valor exonerado foi de R\$ 10.830.569,88, acrescida de multa de ofício de 225% e juros;

Portanto, o Recurso de Ofício merece ser conhecido.

PRELIMINARES

Inicialmente, cabe destacar, que os processos de nº 10530.727840/2019-05, 10530.722356/2020-15 e 10580.720898/2020-68, 10530.727842/2019-96, 10580.720892/2020-91, 10530.722358/2020-12, foram distribuídos para essa Turma de Julgamento e para o mesmo relator, não havendo qualquer risco de ocorrerem julgamentos conflitantes. Sendo assim, passo à análise, individualmente, de cada item, depreendido das peças recursais.

ACERCA DA ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE TDPF SOBRE A CSLL E DA ATUAÇÃO FISCAL ALÉM DOS LIMITES FIXADOS NO TDPF

A Recorrente alega que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal não continha ordem para fiscalização da CSLL, e que, em nenhum momento, foi dada ciência ao sujeito passivo acerca dos tributos objeto da fiscalização.

Neste caso, repiso os mesmos argumentos adotados pela decisão do julgamento de piso, pois a recorrente nada inovou em sua linha argumentativa.

Quanto ao procedimento de fiscalização, relativo a tributo objeto do TDPF, estes serão considerados incluídos no procedimento, independentemente de menção expressa no TDPF. Ainda que o lançamento relativo a CSLL não tenha sido indicado originalmente no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, tem-se que considerar que as infrações apuradas em relação ao IRPJ, também configuram, com base nos mesmos elementos de prova, as mesmas infrações da CSLL.

Assim, observa-se que tal situação se configurou, conforme está previsto no artigo 8º da Portaria RFB nº 6.478/2017:

Art. 8º Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF-F identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Ademais, não há que se falar em cerceamento do direito a ampla defesa e ao contraditório, no âmbito do procedimento fiscal na fase pré litígio, devendo ser exercido somente após o lançamento.

No mesmo sentido, é totalmente improcedente a alegação da recorrente, de que as diligências efetuadas durante o procedimento de fiscalização seriam nulas, devido a suposto vício no TDPF.

DA UTILIZAÇÃO DE PROVA ILÍCITA NA FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO FISCAL

Em relação à alegação de nulidade, por indevido compartilhamento de informações, depoimentos e outros elementos probatórios, dos quais a recorrente não é parte, menciona que as provas utilizadas nos lançamentos foram obtidas por meio ilícito, restando eivado de ilegalidade o lançamento fiscal.

No entanto, há de se observar que a recorrente desconsiderou o fato de que os elementos de prova, provenientes das Notas Técnicas da CGU 5097/2018 e 5108/2018, ocorreram após a fiscalização efetuada pela CGU e, ainda no curso da fiscalização tributária.

Portanto, não há que se falar em violação a ampla defesa e ao contraditório, pois, o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, assegura apenas aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, não sendo objeto de questionamentos antes da instauração do litígio.

DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA COOPERATIVA E DO INDEVIDO ENQUADRAMENTO COMO SOCIEDADE EMPRESÁRIA

Em que pesem as alegações apresentadas pela recorrente (Coofsaúde Cooperativa de Trabalho) e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que a referida pessoa jurídica é uma cooperativa irregular, pois atua de fato como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, infringindo diversos dispositivos legais que disciplinam o funcionamento de uma cooperativa de trabalho (artigo 4º, incisos I, X e XI da Lei nº 5.764/1971, e artigo 3º, incisos I, II, IV, V, VI, VIII, IX e XI da Lei nº 12.690/2012).

Conforme demonstrado pelas autoridades lançadoras, todo arcabouço formal criado para simular que a recorrente era uma cooperativa de trabalho e, conseqüentemente, deixar de pagar tributos de forma indevida, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

Em relação à desconsideração da personalidade jurídica da cooperativa e seu posterior enquadramento como empresa, a decisão de primeira instância se deu no sentido que os atos foram realizados, conforme os artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional:

“Cabe ressaltar que dentro de suas prerrogativas legais, decorrentes dos artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional, as autoridades fiscais (auditores-fiscais da RFB) têm o poder-dever de fiscalizar e identificar, conforme a situação fática apresentada, a realidade dos fatos geradores ocorridos, isto é, a verdade material, em detrimento dos aspectos meramente formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte. Não se pode conceber que a situação de regularidade cadastral, contábil e contratual entre os envolvidos implique a “homologação tácita” de tal contexto, por parte do Fisco, impossibilitando posteriores verificações quanto à real natureza das operações e fatos pertinentes. Admitir-se isso significaria inviabilizar por completo as atividades de fiscalização da Receita Federal do Brasil.” (pag. 116)

Ademais, a recorrente alega que “apresentou anexa à sua defesa, farta documentação demonstrando a perfeita adequação da sua realidade fática à sua forma societária de constituição, demonstrada, segundo alega, o cumprimento de todos os requisitos legais”.

Quanto aos documentos apresentados, a realidade da atuação da cooperativa como tal não foi comprovada, de modo que o seu enquadramento se aproximava a sociedade empresária. Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pelas autoridades fiscais que não deixam dúvidas, podemos elencar:

a) o fato da recorrente, embora intimada diversas vezes, ter deixado de apresentar “relatórios de gestão, pareceres do Conselho Fiscal e da Auditoria Independente, assim como indicação de atas de Assembléia registrando a apreciação destes atos correspondentes aos anos de 2015 e 2016”, conforme registrado no item 2 do TVF (ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS);

b) o fato do Sr. Pedro Lima de Carvalho, que consta como Presidente do Conselho Fiscal da recorrente desde 06/11/2014, ter declarado às autoridades fiscais, em 04/05/2019, que “desconhecia o fato de que seria o Presidente do Conselho Fiscal da COOFAUDE 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 COOFAUDE e pessoas físicas e jurídicas relacionadas”, conforme registrado no item 2 do TVF (ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS);

c) o fato de existirem diversos acordos realizados em ações trabalhistas onde a Autuada “reconhece direitos trabalhistas negados aos trabalhadores reclamantes”, conforme registrado no item 6.3 do TVF (DAS DECISÕES JUSTIÇA DO TRABALHO) e demonstrado em planilhas apresentadas pela Autuada cujas cópias constam no Anexo 9.1. do TVF.

d) o fato de existirem diversas decisões da Justiça do Trabalho reconhecendo que a Autuada não atua de fato como Cooperativa do Trabalho, com fundamento, conforme registrado no item 6.3 do TVF (DAS DECISÕES JUSTIÇA DO TRABALHO), nos seguintes fatos, elementos de prova e constatações:

d.1) a constatação de que 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;

d.2) a constatação de que estavam ausentes os princípios da dupla qualidade (o trabalhador cooperado deve trabalhar em prol da cooperativa e ser beneficiário de serviços prestados por esta) e da retribuição diferenciada (o cooperado deve auferir, ainda que potencialmente, ganhos superiores aos que perceberia individualmente como autônomo ou empregado), já que a Autuada não apresentou provas de que os supostos “cooperados” usufruíam vantagens em decorrência de sua condição (ou seja, que obtinham melhor condição de vida e trabalho, comparando-se ao nível que poderiam ter alcançado individualmente) e que existe depoimento de “cooperado” no sentido de que “Cooperativa jamais

ministrou curso de qualificação profissional em favor” dele e nem “demonstrou qualquer benefício em prol dos associados”;

d.3) a constatação de que os “cooperados” eram subordinados à Autuada, efetuada com base em declarações de “cooperados” no sentido de que respondiam a coordenadores da cooperativa, que ditavam “dia, horário e quantidade de plantões, não podendo haver modificações sem prévio consentimento”;

d.4) a constatação de que os “cooperados” recebiam salários fixos, praticamente invariáveis;

d.5) a constatação de que 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;

d.6) o fato do próprio Estatuto Social da Autuada demonstrar que ela atuava em diversas atividades, inclusive em áreas diferentes de seus supostos propósitos, o que demonstra que era impossível haver uma unidade de interesses entre seus associados;

d.7) declaração de “cooperado” de que ao ingressar na recorrente não ocorreu entrevista e nem fornecimento de manual sobre o cooperativismo, mas apenas um cadastro;

d.8) a constatação de que alguns “cooperados” não recebiam nem um terço do montante que era pago pelos contratantes da recorrente pela prestação de serviço deles (caso de médicos no Programa Saúde da Família);

d.9) a constatação de que não havia participação dos “cooperados”, mediante um processo democrático, nas decisões da recorrente, efetuada com base em declarações de “cooperados” e na falta de apresentações de provas em sentido contrário;

Como se vê, a análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos acima evidencia uma situação fática completamente divergente da situação formal. Tal entendimento encontra guarida jurisprudencial no âmbito do Carf, conforme assim demonstrado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010 COOPERATIVA DE TRABALHO. ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. SEGREGAÇÃO DOS VALORES.

Pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, pela sistemática do artigo 543-C do CPC/1973 (artigo 1.036, do CPC/2015), o entendimento de que o IRPJ incide sobre as receitas oriundas de atos não cooperativos realizados pelas cooperativas de trabalho, cabe ao contribuinte segregar referida rubrica da que registra os rendimentos derivados de atos cooperativos, de forma a impor sobre os primeiros a necessária tributação. Verificado nos autos, mediante diligência realizada, a correta separação das duas receitas, impõe-se afastar a tributação

sobre o resultado derivado de atos cooperativos e manter os que digam respeito a atos não cooperativos. Lançamento procedente em parte.

(...) (Acórdão nº 1402-004.329, CARF, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento. Relator Paulo Mateus Ciccone. Sessão de 11 de dezembro de 2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)

Ano-calendário: 2003

COOPERATIVA DE TRABALHO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TERCEIROS TOMADORES. ATO NÃO COOPERATIVO. TRIBUTAÇÃO.

Apenas sobre os atos cooperativos típicos, assim entendidos como aqueles praticados na forma do art. 79 da Lei 5.764/71 não ocorre a incidência de tributos, consoante a jurisprudência consolidada do STJ.

Os valores recebidos pelas cooperativas de trabalho, por serviço prestado por seus associados a outra pessoa, associada ou não, por se tratar de ato não cooperativo, estão sujeitos ao IRPJ.

(...) Acórdão nº 9101-004.349, CARF, 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS da 1ª Seção. Relatora: Viviane Vidal Wagner. Sessão de 11 de setembro de 2019.

Diante do exposto, resta evidente que a recorrente e os responsáveis não conseguiram infirmar as conclusões das autoridades fiscais, não cabendo, portanto, nenhum reparo em relação ao enquadramento como sociedade empresária para fins de exigência de tributos federais.

DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL

Neste ponto, a Recorrente reitera o pedido de realização de perícia contábil, a fim de determinar com clareza e segurança a exigência fiscal e elabora três quesitos:

1º) Os pagamentos feitos às pessoas físicas glosados no presente lançamento são os mesmos que integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do IR Fonte (35%)? (Vide PAFs 10530-727.840/2019-96 e 10580-724.539.2019-46)

2º) Os totais das diferenças GFIP X BANCO dos anos de 2015 e 2016 (cf anexo 01 do TIF 04) foram glosados integralmente no ano de 2015?

3º) Os valores pagos no banco a título de indenizações e condenações trabalhistas aos respectivos reclamantes e/ou a seus advogados conforme atas e sentenças anexas aos processos e à presente impugnação foram objeto de glosa no presente lançamento?

Não obstante, os quesitos terem sido apresentados, conforme circunscreve os aspectos normativos, observa-se que tratam de questão que deveria ser comprovada pela própria recorrente,

Por fim, cabe ressaltar, que só ocorreu lançamento de IRRF no presente caso sobre pagamentos feitos a pessoas jurídicas e, diante do exposto, entendo que a perícia solicitada deve ser indeferida por ser prescindível (artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972).

MÉRITO

DA CONCOMITÂNCIA DE LANÇAMENTOS DE IRRF, IRPJ/CSLL E CPP

Da análise do TVF e dos autos de infração lavrados relativos a IRPJ/CSLL (processo 10530.727840/2019-05), IRRF e Contribuição Social Previdenciária Patronal (processo 10580.724539/2019-46) observa-se que, ao contrário do que se alega, não ocorreu a incidência de forma conjunta de IRRF e Contribuição Social Previdenciária Patronal sobre nenhum dos valores considerados nas bases de cálculo dos autos de infração relativos a IRPJ/CSLL.

A respeito deste ponto, cumpre observar que é de conhecimento que os três tributos têm hipóteses de incidência distintas, a questão de que se cuida no caso presente não é essa, mas a de não ser possível haver as três incidências simultaneamente sobre as mesmas operações; pois ou as operações se referem a pagamentos não identificados ou se referem a pagamentos de supostos salários ou se referem a despesas não comprovadas, não sendo possível, dessa forma, classificar uma única operação sob três aspectos distintos e auto excludentes.

Ademais, não há que se falar em mesma incidência, pois, o IRRF exigido na condição de responsável não se desincumbiu de seu dever de comprovar a operação/causa de pagamento e o IRPJ/CSLL exigidos na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de despesas que não foram regularmente comprovadas.

IRRF E GLOSA DE DESPESAS AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não se configura bis in idem a cobrança simultânea de IRRF e de IRPJ, uma vez que se trata de fatos geradores distintos e não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

(Acórdão 1402-003.692, Relator Marco Rogério Borges, Sessão de 22/01/2019)

IRRF E GLOSA DE DESPESAS AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não se configura bis in idem a cobrança simultânea de IRRF e de IRPJ, uma vez que se trata de fatos geradores distintos e não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

(Acórdão 1401-003.046, Relator Abel Nunes de Oliveira Neto, Sessão de 12/12/2018)

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA ALÍQUOTA INTEGRAL DE 35% (TRINTA E CINCO POR CENTO) SOBRE OS VALORES PAGOS, VIOLANDO-SE O ART. 150, INCISO IV, DA CF/88

Alega a recorrente o confisco, máxime porque não revela a fonte capacidade contributiva na operação. Soma-se a isso, a aplicação da multa no patamar de 225% (duzentos e

vinte e cinco por cento), afora a atualização e a contabilização de juros de mora, ambos pela taxa SELIC.

Neste caso, o Princípio de Vedação ao Confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, veda à União utilizar tributo com efeito de confisco. É descabida a alegação de confisco quanto à exigência da multa, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado o princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico.

Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.

Além disso, é de se ressaltar que a multa é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, de modo que é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Portanto, a vedação de confisco, prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal, se refere a tributo e não a multas, que têm natureza sancionatória de ato ilícito.

Com relação a alíquota de 35% ter caráter confiscatório, mais uma vez equivoca-se a suplicante, pois a atividade de fiscalização da autoridade tributária é vinculada à Lei, de forma que tal exigência decorreu exatamente da aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1985, o qual assim dispõe, *in verbis*:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Da leitura do dispositivo legal supra, depreende-se que a norma determina que a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou a sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Correto, portanto, o cálculo realizado, falecendo a alegação do Princípio do Confisco.

IDENTIFICAÇÃO DOS DESTINATÁRIOS E DAS CAUSAS DE PAGAMENTO

Quanto à exigência do IRRF, alega a recorrente que a própria autuação implica uma profunda contradição: motiva a exigência do mencionado tributo em razão de ter detectado pagamentos supostamente sem a identificação do beneficiário, com ou sem comprovação da causa.

A recorrente dispõe que o próprio item 8 do TVF, a autoridade fazendária identificou as pessoas jurídicas destinatárias dos pagamentos; de igual modo indica que as aludidas empresas emitiram notas fiscais pelos serviços prestados, com o descritivo dos serviços prestados ou das mercadorias adquiridas.

Noutro giro, a acusação fiscal se preocupou em detalhar, minuciosamente, como ocorreu a não identificação da causa e/ou do beneficiário:

Com base na análise da contabilidade, identificamos expressiva e incompatível repasse 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**, conseqüentemente, sem qualquer possibilidade de vinculação aos objetivos definidos estatutariamente.

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.

Destes recursos que transitaram diretamente das contas de despesas, uma parte foi possível identificar os destinatários com base em descrição no histórico. Aqueles relacionados a destinação a empresas objeto de diligência fiscal, itens 08.2 a 08.16, estão indicados nos respectivos itens. Em relação a outras pessoas jurídicas não identificadas nem pela descrição da conta, tampouco pelo histórico, estão sendo tratadas nos itens 08.1 e 08.17.

Com base na contabilidade da COOFSAUDE, foram identificadas e selecionadas, em função da materialidade ou do vínculo com administradores ou pessoas relacionadas, pessoas jurídicas destinatárias de recursos oriundos da COOFSAUDE, itens 08.2 a 08.16, face às quais foram abertos procedimentos de diligência descritos nos respectivos itens.

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”.

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

SICCOOB, 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 SICCOOB teriam alertado aos dirigentes da COOFSAUDE sobre as medidas cautelares. O que chama atenção nestes pagamentos, é o fato todas as empresas beneficiadas vinculam-se aos dirigentes da COOFSAUDE e, os pagamentos mensais anteriores foi 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.

(...)

Foram identificados nas notas de combustível apreendidas na empresa ABUD e CIA, algumas notas emitidas pelo Posto Pirai em nome da COOFSAUDE, em veículos de propriedade da ABUD, assim como no Controle de Viagens fornecidos pela ELS o abastecimento no posto Pirai, não sendo apresentados as NF. Há quase um milhão em pagamentos pela COOFSAUDE para o Posto Pirai, sendo ela proprietária, apenas, de uma moto, não possuindo qualquer outro veículo, tanto próprio, quanto locado, cujo contrato preveja o abastecimento. Estes pagamentos suspeitos a título de combustíveis serão tratados no item 08.17 abaixo.

Neste caso, portanto, penso não assistir razão à recorrente, uma vez que a exigência do IRRF não alcança apenas as situações em que o beneficiário não está identificado, mas há pagamentos efetuados a pessoas identificadas, sem causa comprovada.

No item 9 do TVF a própria fiscalização refere-se tanto à identificação dos destinatários como às causas do pagamento. Neste caso, o TVF refere-se à destinação de recursos – pessoas físicas.

O que se verifica, portanto, é que pessoas físicas indicadas não demonstram qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE e, com base nos demonstrativos contábeis da “cooperativa”, em cada contrato vinculado, também estão registrados os custos com os serviços prestados, cuja classificação foi registrada contabilmente em “Dispêndios de Cooperados” e “Diárias”.

Como exemplo, depreendido do TVF, na planilha contida no Anexo 02 ao TIF-05, estão contidos pagamentos registrados como tendo sido efetuados ao CPF- 000.000.001-91, que se revela um CPF inválido.

Outra “coincidência” ocorreu no batimento dos extratos da COOFSAUDE, obtidos por meio de RMF, ao observar uma quantidade de valores e datas, com diversas transferências para outras contas da própria cooperativa.

Desta forma, a acusação fiscal ainda considerou: “já que existe a dúvida quanto a serem estes valores considerados como sendo destinados de contribuintes pessoas físicas”, a

exclusão da totalidade destes valores considerados como despesas indedutíveis utilizados na apuração da base de cálculo do lançamento correspondente.

Sendo assim, não identificado o beneficiário e/ou não demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), há a incidência do IR-Fonte, nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995.

Diante da estrutura lógica no qual está inserido, cumpre observar que o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, continua tendo o propósito de evitar que empresas sejam utilizadas como “ponte” ou como fonte de pagamentos (ainda que sem causa), que não permitam identificar os efetivos beneficiários, inibindo, com isso, o rastreamento do destino da renda e sua tributação.

Por essas razões, entendo que não merecem prosperar às alegações suscitadas pela recorrente.

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTAS QUALIFICADA E AGRAVADA

Quanto a multa qualificada, a recorrente menciona que não há provas nos autos, tendo sido obtidas por meios lícitos, acerca da alegada ocorrência de sonegação, fraude e conluio; além disto, suscita que as provas apresentadas pela Recorrente demonstram a regularidade formal, jurídica e fática, não merecendo prosperar tal imputação.

Além disto, menciona que a multa qualificada foi aplicada indevidamente, pois não há divergências em GFIPs, nem pagamentos omitidos, tampouco despesas não comprovadas.

Quanto a multa agravada, a Recorrente sustenta que, durante todo o procedimento administrativo fiscal, agiu com boa-fé e com disposição de atender a fiscalização, tanto é, que respondeu as intimações na medida de suas possibilidades, e quando esteve impossibilitada, por razões que fugiram totalmente ao seu controle, sempre agiu com transparência e justificou ao Fisco que suas impossibilidades decorriam das medidas cautelares sofridas no ano de 2018.

No tocante à multa qualificada de 150%, a redação anterior determinava a aplicação desse percentual “nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.” O novo dispositivo inserto pela Lei nº 11.488, de 2007, determina a aplicação desse percentual “nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964”.

Embora a expressão “evidente intuito de fraude” tenha sido retirada do texto legal, sua essência permaneceu, porquanto a aplicação da multa qualificada foi remetida para as condutas típicas de sonegação, fraude e conluio, previstas na Lei nº 4502, de 1964.

Para a configuração de tais condutas exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo. Nesse sentido, salienta Marco Aurélio Greco, com apoio doutrinário de Cezar Roberto Bitencourt:

O dolo não se configura pela simples vontade de obter um resultado ou atingir uma finalidade. À vontade é indispensável associar a consciência de realizar a conduta descrita no tipo.

Como expõe a doutrina mais moderna, o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha consciência e se queira a conduta definida no tipo legal.

Como expõe CEZAR ROBERTO BITENCOURT:

"Dolo é a consciência e a vontade de realização da conduta descrita em um tipo penal, ou, na expressão de Welzel, 'dolo, em sentido técnico penal, é somente a vontade de ação orientada à realização do tipo de um delito' " Ou seja, é preciso querer a ação descrita como tipo infracional descrito na lei.

Cezar Roberto Bitencourt, por sua vez, ao discorrer sobre a consciência e a vontade, elementos imanentes ao dolo, assim leciona:

O dolo, elemento essencial da ação final, compõe o tipo subjetivo. Pela sua definição, constata-se que o dolo é constituído por dois elementos: um cognitivo, que é o conhecimento do fato constitutivo da ação típica; e um volitivo, que é a vontade de realizá-la.

O primeiro elemento, o conhecimento, é pressuposto do segundo, que é a vontade, que não pode existir sem aquele. Para a configuração do dolo exige-se a consciência daquilo que se pretende praticar. Essa consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação, quando ela está sendo realizada. A previsão, isto é, a consciência, deve abranger correta e completamente todos os elementos essenciais do tipo, sejam eles descritivos, normativos ou subjetivos.

[...]

A vontade, por sua vez, deve abranger a ação, o resultado e o nexo causal. A vontade pressupõe a previsão, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente, pelo menos, parcialmente. [...] Para Welzel, a vontade é a espinha dorsal da ação final, considerando que a finalidade se baseia na capacidade de vontade de prever, dentro de certos limites, as consequências de sua intervenção no curso causal e de dirigi-la, por conseguinte, conforme um plano, à consecução de um fim.

Na sonegação, a conduta dolosa visa impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou das condições pessoais de contribuinte que possam afetar o crédito tributário. Nessa hipótese, o fato gerador já ocorreu; a conduta é no sentido de encontrar meios para ocultá-los do Fisco.

A sonegação é figura típica de caráter criminal, tal qual prevista no art. 1º da Lei 4.729, de 1965, e que foi englobada – derogada tacitamente – pelo conceito de crime contra a

ordem tributária previsto na Lei nº 8.137, de 1990. A confirmar o caráter criminal da sonegação, verifica-se que a aplicação da multa de 150% deve ser aplicada “independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”, conforme previsto tanto na redação atual do §1º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, quanto nas redações anteriores.

Como observa Leandro Paulsen, a sonegação, além de ensejar o lançamento do tributo com multa de ofício qualificada, implica responsabilização penal:

A diferença entre o simples inadimplemento de tributo e a sonegação, é o emprego de fraude. O inadimplemento constitui infração administrativa que não constitui crime e que tem por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal. A sonegação, por sua vez, dá ensejo não apenas ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada, como implica responsabilização penal.

Na fraude, a conduta dolosa visa, na primeira parte do tipo, impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Nessa hipótese, o fato gerador está prestes a ocorrer, mas a conduta impede ou retarda sua ocorrência.

A fraude contempla ainda, na segunda parte do tipo, conduta dolosa que visa excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador. Nesse caso, o fato gerador já ocorreu, afinal, exclui-se ou modifica-se algo que já existe. O objetivo é alterar características essenciais do fato gerador, com vistas a evitar, reduzir ou diferir o pagamento do tributo.

Em relação ao conluio, para sua caracterização basta haver o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas visando qualquer dos efeitos da sonegação ou da fraude. É dizer, para que haja conluio faz-se necessário a ocorrência da fraude ou sonegação.

Portanto, para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco.

Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

O Carf tem se posicionado na linha do racional supracitado, inclusive com a edição de súmulas no sentido de que para fins de qualificação da multa, faz-se necessário a comprovação de uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas Carf nº 14, 25 e 34:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a

comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de14/07/2010)

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de14/07/2010).

No caso em análise, a autoridade fiscal qualificou a multa por entender que a infração apurada configura sonegação e fraude (art. 71 e 72 da Lei 402, de 1964). A seguir o detalhamento dos fundamentos:

[...]

No item 13 estão apresentados os elementos que evidenciam a participação de seus dirigentes, imputados como sujeitos passivos solidários, demonstrando a transferência de recursos em benefício próprio e em detrimento da imposição de destinação de sobras aos associados cooperativados, evidenciando a intenção dolosa em fraudar a natureza Cooperativista da COOFSAUDE, conseqüentemente a intenção em sonegar os tributos devidos, utilizando-se de uma falsa condição de cooperativa para reduzir a carga tributária que seria devida.

[...]

Restou, caracterizada a prática de conluio, prevista no art. 73 da lei nº 4.502, de 1964. Restou claro o ajuste doloso entre as pessoas já mencionadas (interpostas pessoas, reais beneficiários e dirigentes de empresas de fachada), para a prática da sonegação e fraude. Como exemplo de conluio podemos exemplificar a suposta contratação pela COOFSAUDE das empresas Clínica Médica Nascimento Cruz e JIT, exaustivamente relatados nos itens 8.12 e 814 acima, respectivamente. De acordo com a declaração dos dirigentes destas empresas houve um ajuste doloso entre eles e os dirigentes da COOFSAUDE com a única finalidade de desviar recursos.

Não há dúvidas da intenção dos administradores e reais beneficiários da COOFSAUDE em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de Contribuição Previdenciária e demais tributos, modificando as suas características essenciais e estas condutas foram cometidas de forma dolosa pelo Contribuinte, conforme exaustivamente fundamentado acima.

Em linhas gerais, chegou-se à conclusão de que a COOFSAUDE é uma empresa travestida de cooperativa, criada por (1) Haroldo Mardem Dourado Casaes, com o apoio de seu irmão (3) Helton Marzo Dourado Casaes e do operador (2) Salomão Abud do Valle, que se beneficiou vencendo seguidas licitações superestimadas e direcionadas, neste ponto contando com o apoio do Presidente da CPL – Comissão Permanente de Licitação e Pregoeiro Antônio Rosa de Assis, da Secretária de Saúde Denise Lima Mascarenhas e dos Procuradores Jurídicos José

Gil Ramos Lima da Penha e Cleudson Santos Almeida, além de outros agentes que viabilizavam os repasses decorrentes dos contratos, ainda que à vista de notas fiscais falsas, o que propiciou excedentes financeiros que eram, mediante o know-how e maquiagem contábil oferecidos pelo contador (4) Robson Xavier de Oliveira, repassados via transferências bancárias e saques/depósitos, estes executados pelos office-boys (5) Januário do Amor Divino e (6) Cléber de Oliveira Reis, para os “laranjas” Rogério Luciano Dantas Pina, Diego Januário Figueiredo da Silva, Aberaldo Rodrigues Figueiredo, Fernando de Argollo Nobre Filho e Everaldo Lopes de Santana ou pessoas jurídicas a ele vinculadas e de constituição ideologicamente falsa, como a AGMED SERVIÇOS E INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS EIRELI ME, ALCA SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, ARPO SERVIÇOS E PROCESSAMENTOS LTDA, ABUD ARGOLLO SERVIÇOS E TREINAMENTOS EPP, RD TREINAMENTO GERENCIAL E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, ABUD TRANSPORTES (ABUD E CIA LTDA), ELS LOCAÇÃO DE AUTOMÓVEIS EIRELI, DIEGO JANUÁRIO EIRELI, entre outras, nas quais aquele capital era “lavado” para posterior regresso aos principais beneficiários, que enfim alcançaram um padrão de vida de ostentação e constituíram um patrimônio assustador em poucos anos, composto de imóveis e veículos de luxo e até mesmo aeronaves e embarcações.

O conjunto fático-probatório carreado aos autos e a descrição dos fatos demonstram que a conduta da recorrente é dolosa. No caso, tem-se um elemento adicional, a utilização de interposta pessoa, documentos falsos, cujo objetivo era evidente de sonegar tributos. Tal conduta enquadra-se no tipo denominado sonegação, que atrai a inteligência da Súmula Carf nº 34 e, com efeito, a multa qualificada de 150%.

No entanto, a Lei nº 14.689/23 modificou este cenário e instituiu a multa majorada (gênero) com duas espécies de multa qualificada de acordo com a conduta praticada:

- i) conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio), multa de 100%;
- ii) conduta qualificada com reincidência do sujeito passivo no prazo de dois anos, multa de 150%.

Note-se que a modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

O percentual de 150%, todavia, deverá ser aplicado somente no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio.

Verifica-se, pois, que a lei instituiu uma nova hipótese para imputação da multa de 150%, a reincidência qualificada. Com efeito, está sujeita ao art. 104 do CTN, primeira parte, cujo

teor estabelece que “A legislação tributária se aplica imediatamente aos fatos geradores futuros [...]”, visto não se tratar de hipótese prevista no art. 106 também do CTN, que permite aplicação retroativa.

Todavia, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, conforme elencado acima.

Assim, nego provimento à matéria.

Quanto a multa agravada, a autoridade fiscal também considerou o disposto no art. 44, § 2º da Lei 9.430/96, alegando 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%.

Com efeito, é indiscutível que o contribuinte deixou de atender a partir do Termo de Intimação Fiscal 04. Todavia, tal fato por si só não é suficiente, a nosso ver, para o agravamento da multa. Em outras palavras, não é o não atendimento à fiscalização que justifica a multa agravada, mas sim o embaraço à fiscalização.

Nesse ponto, convém ressaltar que o Fisco dispunha de toda a documentação que serviu de base para o presente lançamento, assistindo razão à recorrente, quanto a não manutenção do agravamento da multa.

DO RESPONSÁVEL HELTON MARZO DOURADO CASAES

Nos aspectos inerentes ao responsável Helton Marzo Dourado Casaes, as preliminares e o mérito estão assim elencados:

MEDIDA DE ARROLAMENTO – EXIGÊNCIA DOS 30% DO VALOR DÉBITO

O recorrente Helton Marzo Dourado Casaes se insurgiu contra o arrolamento de bens que teria sido realizado pelas autoridades fiscais, sobretudo no tocante a exigência de depósito prévio (ou arrolamento de bens) no montante correspondente a 30% (trinta por cento) do valor débito tributário discutido na esfera administrativa, como requisito de admissibilidade inexorável ao conhecimento do recurso.

Cabe esclarecer, todavia, que não compete a esta instância de julgamento decidir sobre procedimentos atinentes ao Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, conforme se depreende da sumula CARF nº 109:

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

Diante do exposto, resta evidente que a alegação apresentada pelo recorrente contra arrolamento de bens que teria sido realizado pelas autoridades fiscais não deve ser apreciada no presente voto.

PROVAS OBTIDAS EM DESRESPEITO A AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO

A recorrente alega que, no curso do procedimento fiscal, não lhe foi dada a oportunidade de se manifestar no momento da oitiva dos interrogados ou das testemunhas dos processos trabalhistas. Em outras palavras, foram violados o contraditório e a ampla defesa, assim como o devido processo legal.

Ademais, acrescentou:

O processo administrativo referente ao relatório da CGU, para averiguação da regularidade da COOFSAUDE, fora realizado sem a oitiva dos investigados e dos sujeitos apontados como sujeitos passivos neste auto de infração.

Num primeiro momento, alega que só foram analisados os contratos de duas cooperativas: a COOFSAUDE e REDESAUDE, sem qualquer interrogatório dos cooperados. Ademais, tratou-se de equívocos realizados pela própria administração municipal quanto a regularidade do procedimento licitatório.

Além disso, a situação que poderia refletir na área fiscal corresponderia aos valores obtidos a título de suposto superfaturamento dos contratos. Mas tal item só foi analisado em face do período de janeiro de 2016 a junho de 2017 – período não englobado na presente autuação (exercício de 2015).

O ora recorrente foi indicado como representante da COOFSAUDE nas concorrências públicas nº 003/2016 e 006/2015, mas não foi ouvido pelos auditores.

Em outras palavras, fora um relatório construído com base em informações provenientes da análise dos contratos e editais criados pela própria Prefeitura de Feira de Santana, bem como diante de oitivas de depoimentos de Evandro Alves de Oliveira, Marcos Moreira de Sousa, Haroldo Mardem Dourado Casaes e Eugênio Nascimento Ramalho. Mas em nenhum momento fora ouvido Helton Marzo Dourado Casaes.

Ainda sobre as provas obtidas por meio de processos administrativos sem a participação do ora impugnante para que pudesse se manifestar sobre as provas produzidas em seu desfavor, há o auto de infração nº 21.623.898-6 proveniente de fiscalização do Ministério do Trabalho na sede da cooperativa, no local de trabalho situado na Fundação Hospitalar de Feira de Santana, análise de documentos e de entrevista com preposto. Ademais, só foram mencionados os exercícios de 2016 e 2017, de forma que não se pode ter como elemento probatório do exercício de 2015 este referido relatório.

Mas não é só. 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. Isso significa violação ao acesso à informação para fins de realização do contraditório na oportunidade desta impugnação.

Sobre a Ação Civil Pública proposta pelo Ministério Público do Trabalho mencionada no TFV, apenas fora apensada a inicial. O próprio TFV confirma que a origem da ACP é o inquérito civil nº 000066.2009.05.006/3. Ou seja, foram analisados anos anteriores ao próprio exercício alvo da presente autuação. Isso significa que não pode tal prova embasar a autuação para desconsiderar a cooperativa como tal no exercício de 2015, posto que não é apta para provar a verdade jurídica a ser considerada para fins de incidência da norma tributária.

Cabe ressaltar que os auditores fiscais da RFB relatam que houve uma sentença da referida ACP proferida em 06/02/2019, mas tal decisão não fora anexada junto aos demais documentos que compõe o TVF nº 05.0.01.00-2018-00379-6, de forma que não há como se concluir qualquer ilegalidade da conduta da COOFSAUDE, nem mesmo em face da conduta do ora impugnante. Apenas fizeram menção da inicial da ACP, relatando os diversos depoimentos de pessoas supostamente cooperadas. Ademais, em momento algum fora citado o nome do impugnante nestes depoimentos, nem ele próprio fora ouvido. Quiçá fora o impugnante intimado para se manifestar sobre os depoimentos colhidos pelo Ministério Público do Trabalho, de forma que não foram respeitados o contraditório e a ampla defesa.

Em síntese, a recorrente alega que não haveria como identificar que está exercendo seu direito de contraditório e ampla defesa no seu máximo grau, havendo violação do devido processo legal, por conta das próprias limitações do contexto fático e processual em que se encontra.

Tais alegações não podem prosperar, tendo em vista que os supracitados responsáveis tiveram totais condições de exercer tais garantias na sua impugnação administrativa, bem como em seus recursos voluntários, de modo que foram juntadas ao presente processo, cópias de peças e decisões judiciais referentes às ações trabalhistas.

Sucedo que, da análise dos autos, observa-se que os recorrentes não apresentaram nenhum elemento de prova durante o procedimento de fiscalização, nem após se instaurar o litígio, atraindo, por consequência, a inteligência da sumula CARF nº 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Diante do exposto, resta evidente, que a alegação apresentada falece razão aos recorrentes.

COMPARTILHAMENTO DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS COLHIDOS EM AÇÃO PENAL POR JUÍZO ABSOLUTAMENTE INCOMPETENTE, SEM MENÇÃO ESPECÍFICA DA AUTORIZAÇÃO DO COMPARTILHAMENTO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUTORIZAÇÃO POSTERIOR DO COMPARTILHAMENTO POR JUÍZO ABSOLUTAMENTE INCOMPETENTE

Na sequência, a recorrente alega que o compartilhamento de provas provenientes da quebra de sigilo bancário e telefônica, bem como dos documentos apreendidos por conta de

ordem judicial, foram indevidamente autorizados, pois ao motivar o compartilhamento com os referidos órgãos, não indicou que seria para fins de apuração tributária.

E acrescenta:

“... se não há menção de que as provas obtidas seriam utilizadas para fins fiscais, também não poderiam lastrear o lançamento tributário. Primeiro por conta da incompetência do juízo já declarada pelo próprio. Segundo por conta da instauração de procedimento administrativo por órgão de controle e compartilhamento para fins criminais sem a anuência do judiciário.

Por fim, não houve menção de que os documentos seriam utilizados para fins fiscais, considerando-se que tais documentos têm sido utilizados de forma arbitrária para justificar os fatos narrados no TVF”.

É cediço que tais argumentos não merecem lograr êxitos. Isso porque, as decisões de compartilhamentos de provas, conforme visto, foram fundamentadas na decisão proferida pela 2ª Vara Federal de Salvador/BA - Processo 0020710-06.2019.4.01.3300.

Ademais, o juízo federal ratificou os atos decisórios do juízo estadual, tornam-se totalmente inócuas as alegações dos responsáveis.

É importante destacar, que a primeira decisão que autorizou o referido compartilhamento (fls. 831 a 834), deferiu a autorização para que fossem compartilhadas “as informações/dados/relatórios sigilosos produzidos a partir das autorizações judiciais deferidas nos autos nº 0323948-84.2017.8.05.0001 (e antigo nº 0301605-51.2017.8.05.0080)”.

Na sequência, a segunda decisão judicial (fls. 4993 a 4996), 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.

Ou seja, ainda que as decisões judiciais, que autorizaram os compartilhamentos, não terem feito expressa menção que poderiam ser utilizados para fins tributários, não tem o condão de invalidar a utilização deles na fundamentação dos lançamentos fiscais e eventuais desdobramentos.

A decisão de qualquer compartilhamento junto a Administração Tributária, decorrente da expressa autorização judicial, referente a informações/dados/relatórios na posse do Ministério Público (GAECO).

Não obstante, quase a totalidade do acervo probatório, utilizado pela autoridade fiscal, decorre de elementos que constam na base de dados da RFB, bem como dados públicos, tais como cópias de petição de ação civil pública e da respectiva sentença colacionados pelas autoridades fiscais.

Desta forma, não há como prosperar as alegações suscitadas pelos recorrentes.

LANÇAMENTO REALIZADO E LASTREADO EM PROVAS ILÍCITAS. JUÍZO INCOMPETENTE DA AÇÃO PENAL. TEORIA DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA INCIDINDO SOBRE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Quanto a este tópico, a recorrente alega que “as provas derivadas de provas ilícitas consideradas nesse processo, como afirmou o próprio Ministério Público, foram decorrentes do relatório da CGU e da operação Pityocampa”. Afirma que, “sem os referidos documentos provenientes de tal autuação, a autoridade fiscal nem conseguiria compor tais provas”.

Verifica-se, neste caso, que tal alegação não merece prosperar, senão vejamos:

A Controladoria Geral da União, embora não seja órgão com competência específica para analisar a regularidade de cooperativas de trabalho, conseguiu demonstrar a respeito da verdadeira natureza da recorrente e foi relevante para a consagração do fato imputado aos responsáveis.

Ademais, a instauração do procedimento fiscal em si, em nada modifica a possibilidade de que as provas fossem obtidas por fontes independentes e/ou que os fatos ilícitos possam ser considerados de descoberta inevitável, circunstâncias suficientes e necessárias à aplicação da Teoria da Descoberta Inevitável e da Teoria da Fonte Independente.

Sem adentrar ao relato histórico que descreve a origem e a construção teórica que abriu espaço à adoção das citadas Teorias no ordenamento jurídico pátrio (até mesmo para que não se transbordem os limites próprios do PAF), restrinjo-me à análise das disposições legais expressamente contidas no Código do Processo Penal, após modificações introduzidas pela Lei 11.680/2008:

Art. 157. São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 1º São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 2º Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

A parte inicial do parágrafo 1º expressa, em disposição literal, o que se costuma designar por Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada. Logo a seguir, ainda no teor das disposições contidas no parágrafo 1º, introduz-se a hipótese contemplada pela Teoria da Fonte Independente, que, em combinação com o disposto no parágrafo segundo, remete à Teoria da Descoberta Inevitável.

Interessa sublinhar, neste ponto, que, como depreende-se da leitura do parágrafo anterior, o que se discute no presente processo, em verdade, não diz respeito à aplicação de

diferentes teorias jurídicas ou orientações doutrinárias às circunstâncias fáticas descritas nos autos, mas à interpretação de disposição literal de lei contida no Código do Processo Penal, com o fito de decidir se a norma geral e abstrata que estabelece ressalvas à ilicitude das provas derivadas de provas ilícitas deve ser considerada e aplicada ao caso concreto.

Tem-se, pois, que, combinadas as disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, as provas derivadas das provas ilícitas poderão ser aceitas no processo quando puderem ser obtidas por uma fonte independente das provas consideradas ilícitas, em circunstâncias tais que, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, sejam capazes de conduzir ao fato objeto da prova.

No presente caso, é notório que parte das provas colacionadas aos autos tenham efetivamente sido obtidas com base em pesquisas e consultas aos sistemas da Secretaria da Receita Federal, sem qualquer vínculo com o que fora apreendido nas dependências do contribuinte, o fato é que todos os elementos de prova que instruem o presente processo notadamente poderiam ser obtidos independentemente do relatório da CGU e da operação Pityocampa, bastando, para tanto que a Fiscalização Federal, com apoio ou não de força policial, pudesse seguir os procedimentos autorizados em lei.

Como base em todo o exposto, entendo que, no caso concreto, deve prevalecer o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, na parte em que admite as provas derivadas de provas ilícitas, desde que fique demonstrado que tais provas, as derivadas, poderiam ser obtidas por meios independentes, seguindo-se os procedimentos típicos e de praxe da Fiscalização da Receita Federal, o que de fato ocorreu no presente caso.

AUSÊNCIA DE VALIDADE DO LANÇAMENTO. PROVAS DOCUMENTAIS REFERENTES A FATOS ANTERIORES E POSTERIORES À ÉPOCA DO FATO GERADOR. MEROS INDÍCIOS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO PROVA DE INFRAÇÕES PARA EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Quanto a esse tópico, a recorrente entende que não fora verificado pelos auditores e pelo julgador, a situação das provas serem contemporâneas à época do fato gerador, violando a segurança jurídica na relação entre contribuinte e Estado.

Não merece, no entanto, prosperar a alegação da recorrente. A dilação probatória no âmbito do processo administrativo tributário não está limitada aos registros contábeis e fiscais do contribuinte, podendo a autoridade tributária buscar elementos perante terceiros ou em qualquer outra fonte, conforme autorização do artigo 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, inclusive em fatos anteriores ao lançamento:

Art. 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. Domicílio fiscal do contribuinte. Incompetência das autoridades fiscais

para a autuação. Nulidade do lançamento tributário. Domicílio tributário do contribuinte desrespeitado.

Sabe-se, ainda, que no direito processual o ônus da prova compete a quem alega. É o que se depreende dos dispositivos do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16/03/2015), cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, em especial, o disposto no seu art. 373, I:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Por fim, cabe citar que é adequado o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal, cuja fase é inquisitória, podendo a autoridade fiscal se valer dos seus instrumentos legais para se alcançar a verdade material.

DA CONDUTA ILEGAL DOS AUDITORES FISCAIS NOS TERMOS DILIGÊNCIA ENVIADO A HDMC E A HELTON MARZO. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 195 E 196 DO CTN. DEVER DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DO ATO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. DEVER DO CONTRIBUINTE DE APRESENTAÇÃO APENAS DE LIVROS OBRIGATÓRIOS. VIOLAÇÃO A INTIMIDADE E AO SEU SIGILO.

A recorrente menciona, inicialmente, que o seu domicílio é o Município de Feira de Santana e compete a autoridade fiscal sua atuação na Cidade de Salvador-BA. O auto de infração foi lavrado em local distinto do domicílio do impugnante.

Ademais, 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 IR e de contribuições sociais, sem incluir a CSLL, IRPJ, contribuições previdenciárias.

Quanto a diligência fiscal realizada em face de Helton Marzo, há de se observar o conteúdo depreendido do TVF:

“Visando subsidiar a ação fiscal em curso face à COOFSAUDE, foi emitido TDPF de diligência, 05.0.01.00-2019-0090-1 face a Helton. Termos e respostas no Anexo 18.2. Em 21/05/2019, Helton foi cientificado do Termo de Diligência 01, TD-01, através de edital eletrônico N. 006045792. Foi tentada ciência através de correspondência com aviso de recebimento, que retornou ao remetente”.

Ou seja, não paira qualquer ilegalidade ou arbitrariedade quanto à diligência realizada, tendo em vista que o objeto de uma diligência fiscal é identificar informações ou coletar provas junto a terceiros, sem que haja idêntico *módus operandi* de um procedimento de fiscalização propriamente dito.

Quanto a diligência realizada em face de HMDC, peço vênia para reproduzir o conteúdo depreendido do Acórdão do Julgamento de Piso, por me filiar, integralmente, ao seu entendimento:

“Cabe ressaltar, aqui, que a HMDC tinha totais condições de acessar o TDPF relativo à diligência efetuada nela na página da RFB na internet, já que as referidas intimações trouxeram o número do TDPF e o código de acesso ao TDPF.

O fato de as intimações não indicarem os “tributos que seriam alvos do procedimento fiscal”, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, é natural, já que se tratava da realização de diligência e não de fiscalização junto a empresa HMDC.

A alegação de que não teria ocorrido a devida prorrogação do prazo da diligência efetuada junto a empresa HMDC é totalmente improcedente, já que o “Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência” que deu origem a tal diligência demonstra que ocorreram diversas prorrogações do seu prazo...

(...)

A alegação de que a diligência efetuada junto a 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.

Da análise da segunda intimação enviada para a empresa HMDC (Termo de Diligência Fiscal nº 02), depreende-se facilmente que as autoridades fiscais, ao solicitarem a comprovação da efetiva destinação para cada um dos valores registrados como pagos a título de distribuição de lucros, não queriam que fosse demonstrado como cada um dos sócios usou os supostos valores recebidos, como entendeu Helton Marzo Dourado Casaes, mas sim que fossem apresentados elementos de prova de que efetivamente foram repassados para todos os sócios os valores registrados como distribuição de lucros.

Diante disto, constata-se que é totalmente despropositada a alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que a segunda intimação enviada para a HMDC Serviço de Assistência Odontológica (Termo de Diligência Fiscal nº 02) teria violado a privacidade e a intimidade dos sócios dela.

Por fim, a recorrente menciona que o seu domicílio diverge daquele que foi lavrado o auto de infração. Nesse caso, cabe citar a Súmula CARF n. 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Ademais, o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, determina que a lavratura deve ser feita no local de verificação da falta, o que não implica na obrigatoriedade de efetuar o ato nas

dependências da pessoa jurídica fiscalizada ou no seu domicílio tributário. Isto porque o “local da verificação da falta” não corresponde, necessariamente, ao espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa (ou equiparado) ou a cidade onde fica seu domicílio tributário e dos responsáveis solidários.

Nesse sentido, também cabe citar a Súmula nº 06 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Por estas razões, não merece lograr êxito às alegações dos recorrentes.

IMPOSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS PELO RECORRENTE. DESCONSIDERAÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA PESSOA JURÍDICA HMDC. CONCLUSÕES SEM SUPORTE FÁTICO PROBATÓRIO DAS INFRAÇÕES SUPOSTAMENTE REALIZADAS PELO REQUERENTE.

Quanto a este ponto, a recorrente alega que os termos de diligência direcionados a pessoa jurídica foram atendidos, mas o termo de diligência direcionado, nem sequer chegou a seu conhecimento, de modo que são essas as razões pelas quais o recorrente não pode responder aos Termos de Diligência emitidos pelos auditores que subscreveram o presente auto de infração.

Não obstante, como citado alhures, o princípio inquisitorial permeia todo o feito, antes da instauração do litígio. Não obstante, tem-se que a maior parte dos documentos já estavam na posse da Receita Federal do Brasil.

Noutro giro, a recorrente assevera que “o registro dos valores que adentraram nas contas da HMDC bem como as notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica são fatos que levam a crer que houve a prestação de serviços”.

Isso também não pode prosperar. Senão vejamos:

No presente caso, devido a apuração de que a recorrente não atuava de fato como cooperativa de trabalho e de que existiam evidências de que a HMDC era usada para dissimular transferências de recursos 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.

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 para ele (Helton).

Friso que “a referida pessoa jurídica, da qual o impugnante é sócio administrador, foi constituída desde 12 de julho de 2004, muito antes da própria instituição da COOFAUDE”. Alega que “isso significa que não se trata de empresa criada com o fim de burlar a fiscalização tributária ou o pagamento de tributos”.

Não obstante, 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 no ano de 2016 para dissimular transferências de recursos da Autuada para ele (Helton).

O contrato apresentado pela HMDC às autoridades fiscais, relativo à destinação de resíduos sólidos (p 57 do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL nº 05.0.01.00-2018-00379-6), é “mais um elemento probatório da efetiva prestação de serviço pela HMDC”.

Destaco que “as clínicas médicas e odontológicas são obrigadas a terem contrato com empresa específica para fins de destinação de resíduos sólidos que não podem ser descartados no meio ambiente de foram indiscriminadas, pois são considerados como lixo hospitalar”.

Ademais, “o descarte de lixo hospitalar de forma adequada por meio de empresa licenciada” é condição para que “a clínica ou hospital obtenha o alvará licenciamento sanitário”.

Observe, portanto, que 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.

Tendo em vista o fato de a HMDC ter apresentado contratos, na condição de tomadora de serviços, ao preço de R\$ 42,00 por mês, apenas reforça a apuração de que a HMDC não tinha condições de ter prestado o volume de serviços registrados formalmente.

Em outra oportunidade, a recorrente também alega que “os diversos recibos entregues a seus pacientes em razão de realização de procedimentos específicos”, também comprovam “a efetiva prestação de serviços pela recorrente”.

Observem que todas as alegações suscitadas pela recorrente não podem prosperar, já que o ônus de comprovar as despesas deduzidas na apuração do lucro líquido é da própria recorrente.

Ou seja, não são as autoridades fiscais que devem comprovar que tais despesas não ocorreram, mas sim o próprio contribuinte, sob pena de vê-las adicionadas ao lucro real do período de apuração.

AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO-PROBATÓRIO PARA JUSTIFICAR A IMPUTAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA AO RECORRENTE. IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAR O COOPERADO NÃO INTEGRANTE DO CORPO DIRETIVO POR DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS DA COOPERATIVA.

INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PARA SUPOSTO ADMINISTRADOR DE FATO. IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO.

Depreende-se do TVF, que Helton Marzo Dourado Casaes, além da HMDC, utilizava para transferências de recursos e ocultação patrimonial a própria cooperativa. Segundo o TVF, ele se beneficiou de cerca de 3 milhões de reais desviados da cooperativa, entre 2015 e 2016.

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.

Através de Termo de Interrogatório, anexo 18.3, prestado a Promotores vinculados ao GAECO-MP/Ba, Helton Marzo confirmou que assinou, em nome da COOFSAUDE, os contratos S120/2013 firmado entre a cooperativa e o Município de Capim Grosso, bem como o contrato 060/2011 junto ao Município de Feira de Santana, este último no valor de R\$41.113.495,44, o que confirma a sua atuação de gestor na cooperativa.

Ademais, também confirmou que representava a COOFSAUDE em algumas licitações e que recebia seus proventos através da HMDC, “para minorar o pagamento dos tributos”.

Em outra oportunidade, através de Termo de interrogatório (anexo 35.3), João Urias, ex-funcionário da Secretaria de Saúde do Município de Feira de Santana, afirma que foi convidado a prestar serviços à COOFSAUDE e que ficou evidente que Haroldo era quem comandava a cooperativa, que Helton era o responsável por negociar os contratos e, que Salomão, era o responsável pela gestão financeira.

Deixa claro que Haroldo, Helton e Salomão exerciam atividades de gestão na COOFSAUDE e ainda, acrescenta:

(...) Que a decisão quanto a assumir novos contratos era centrada em Helton, o qual, apesar de nunca ter composto Diretoria da COOFSAUDE, tinha um papel fundamental na definição de rumo da instituição.

(...) Restou exaustivamente provado, ao longo do presente termo, que Helton Marzo exerceu de fato a gerência da COOFSAUDE, durante todo o período fiscalizado, tendo agido com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto, quando participou da contratação irregular de várias empresas, e da destinação de recursos a pessoas jurídicas e físicas, sem qualquer evidência de vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE, beneficiando-se diretamente ou de pessoas a ele ligadas.

O recorrente alega que em momento algum participou do conselho administrativo ou diretivo da COOFSAUDE, que o fato de ser coordenador de contratos não permite concluir que exercia cargo de direção da cooperativa, tampouco o fato de prestar serviços odontológicos para a cooperativa.

A justificativa por receber valores volumosos pela realização de seus serviços como odontólogo e coordenador de contratos não serve de alicerce para instituir a responsabilidade tributária do recorrente.

Acrescenta que nunca foi integrante do conselho deliberativo, presidência, fiscal ou diretivo, conformam atestam os documentos em anexo ao TVF, nem mesmo atuou sem procuração com poderes específicos em licitações.

No entanto, as provas comprovam justamente o contrário. As declarações prestadas por João Urias e Lucas Moura; os contratos assinados por Helton Marzo Dourado Casaes em nome da cooperativa; os recursos transferidos da cooperativa de forma dissimulada, por meio da contratação fictícia de empresas, as procurações emitidas para Helton Marzo Dourado Casaes para atuar em nome da cooperativa, reforçam que a responsabilidade solidária, com fulcro nos artigos 135, inciso III, combinado com o artigo 124 do Códex, está patentemente comprovada.

AUSÊNCIA DE TIPICIDADE DE CONDUTA CRIMINOSA. IMPOSSIBILIDADE DE SE IMPUTAR O CRIME, POIS NÃO É SOLIDÁRIO E NÃO TEM INFRAÇÃO EM RELAÇÃO A ELE.

O recorrente alega “que não caberia se falar em imposição de crimes contra a ordem tributária em face” dele, pois “não se comprovam as condutas previstas no artigo 1º e 2º da Lei 8137/1990”.

Acrescenta que, nem mesmo os seus interrogatórios anexo ao TVF, prestam a ratificar o suposto conluio que as autoridades administrativas afirmam.

Neste caso, as provão são suficientemente relevantes para demonstrar que a recorrente e os responsáveis agiram com acerto, pois, além de ter simulado a sua atuação como cooperativa de trabalho, utilizou-se de interpostas pessoas para efetuar repasses de recursos de forma dissimulada a seus reais donos/administradores e outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas de fachada.

Tais fatos se enquadram as hipóteses previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/1964, visto que:

a) ocorreu ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte dos auditores fiscais da RFB da ocorrência do fato gerador de tributos federais e das condições pessoais do contribuinte; b) ocorreu ação dolosa tendente a excluir as características essenciais dos fatos geradores de obrigações tributárias principais de modo a evitar o pagamento de tributos;

c) ocorreu ajuste doloso entre a Autuada, seus reais donos/administradores e outros beneficiários dos valores transferidos da Autuada (titulares e sócios de empresas “de fachada”) visando, entre outros objetivos, a prática de sonegação e fraude.

Diante do exposto, portanto, deve ser declarada procedente a qualificação da multa de ofício aplicada.

No entanto, é sabido que a aplicação da qualificação da multa não se trata de opção facultada à autoridade tributária, mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, cujo assunto tratado é a multa qualificada, limita seu percentual ao teto de 100%.

Assim, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN que determina que “a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, deve o percentual da multa de ofício qualificada, se limitar a 100% em razão da retroatividade da legislação mais benéfica.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE 225%

Em síntese, a recorrente alega que as multas devem guardar proporção com o valor da prestação tributária, sob pena de destruição da fonte pagadora, e violar a capacidade contributiva e o princípio do não confisco. Sendo assim, mister se faz o reconhecimento da exorbitância da multa de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre o valor total do tributo, e, portanto, da necessidade de sua exclusão.

De acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) prescrevem que os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa tão somente a aplicação das sanções previstas em lei, nos moldes da legislação que as instituíram, não sendo possível, na jurisdição administrativa deste contencioso, perquirir possível afronta a referidos princípios.

A multa foi aplicada em conformidade com a legislação de regência, de forma que não há que se falar em inobservância a princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Os princípios previstos na Constituição Federal são dirigidos ao legislador de forma a orientar a elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade aplicá-la. Afastar a multa prevista expressamente em diploma legal sob tais fundamentos implicaria declarar a inconstitucionalidade da lei que a instituiu.

Nesse sentido, cita-se a Súmula deste Conselho:

Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” Em face do exposto, voto por rejeitar o argumento apresentado no sentido de violação aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES

VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AO CONTRADITÓRIO AO SE DESCONSIDERAR A NATUREZA DE SOCIEDADE COOFSAUDE

Como visto alhures, é cediço que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observados.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº1.634, de 21 de dezembro de 2023, bem como a inteligência da súmula CARF 162:

Súmula nº 162 O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No presente caso, verifica-se que a Autuada, assim como todas as pessoas físicas apontadas como responsáveis solidários, teve assegurado o direito à ampla defesa e ao contraditório, inclusive em relação ao enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos, pois foram todos devidamente intimados dos lançamentos e das imputações de responsabilidade solidária, com abertura de prazo para apresentação de impugnação.

Dessa forma, portanto, não há que se falar em desrespeito às garantias do contraditório e da ampla defesa e, conseqüentemente, do devido processo legal.

AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA A DESCONSIDERAÇÃO DA SOCIEDADE COMO COOPERATIVA DE TRABALHO.

Como visto alhures, verifica-se que há uma ululante comprovação que a referida pessoa jurídica é uma cooperativa irregular, atuando, de fato, como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra.

Como se depreende do feito fiscal, todo arcabouço criado estava estruturalmente articulado para a compreensão de que a Autuada era uma cooperativa de trabalho e, conseqüentemente, deixava de pagar tributos de forma devida.

Não obstante, os elementos fáticos evidenciavam o seu caráter simulatório, evidenciando que a cooperativa não atuava como uma cooperativa de trabalho, mas sim como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, conforme podemos citar os argumentos e provas depreendidos do TVF:

a) o fato da Autuada, embora intimada diversas vezes, ter deixado de apresentar “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”, conforme registrado no item 2 do TVF (ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS); b) o fato do Sr. Pedro Lima de Carvalho, que consta como Presidente do Conselho Fiscal da Autuada desde 06/11/2014, ter declarado às autoridades fiscais, em 04/05/2019, 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”, conforme registrado no item 2 do TVF (ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS); c) as constatações, embasadas em depoimentos de “cooperados”, registradas em Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público do Trabalho (ACP de nº 001776.2015.05.000-2, que teve origem no Inquérito Civil nº 000066.2009.05.006/3 e cuja sentença, proferida em 06/02/2019, reconheceu a prática de terceirização ilícita realizada pela Autuada), de que, conforme registrado no item 6.1 do TVF (AÇÃO CIVIL PÚBLICA MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO):

c.1) a Autuada não oferecia aos seus cooperados vantagens superiores em comparação ao trabalho autônomo, pois não prestava serviços/assistência a eles e não oferecia nenhum tipo de benefício; c.2) a quantidade imensa de tipos de ofício dos “cooperados”, incluindo inclusive atividades não relacionadas com a saúde humana, impossibilita a existência de affectio societatis entre eles e torna inverossímil a possibilidade de terem se disposto a “criar uma sociedade cooperativa, suportando todos os riscos de um negócio que não dominam”; c.3) não ocorria a adesão voluntária dos trabalhadores como “cooperados” à Autuada, já que vários deles relataram em depoimentos que esta adesão era requisito imposto por contratantes da Autuada para obterem ou manterem trabalho; c.4) não existia participação efetiva dos “cooperados” na Autuada, já que vários deles relataram em depoimentos que nunca foram chamados para participar de assembleia, reunião ou prestação de contas por parte da Autuada, que não tinham contato nenhum com ela, não conheciam os representantes dela e nunca estiveram nela; d) a constatação da fiscalização do trabalho, registrada em autos de infração, de 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”; e) o fato de existirem diversos acordos realizados em ações trabalhistas onde a Autuada “reconhece direitos trabalhistas negados aos trabalhadores reclamantes”, conforme registrado no item 6.3 do TVF (DAS DECISÕES JUSTIÇA DO TRABALHO) e demonstrado em planilhas apresentadas pela Autuada cujas cópias constam no Anexo 9.1. do TVF; f) o fato de existirem diversas decisões da Justiça do Trabalho reconhecendo que a Autuada não atua de fato como Cooperativa do Trabalho, com fundamento,

conforme registrado no item 6.3 do TVF (DAS DECISÕES JUSTIÇA DO TRABALHO), nos seguintes fatos, elementos de prova e constatações:

f.1) a constatação de que 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; f.2) a constatação de que estavam ausentes os princípios da dupla qualidade (o trabalhador cooperado deve trabalhar em prol da cooperativa e ser beneficiário de serviços prestados por esta) e da retribuição diferenciada (o cooperado deve auferir, ainda que potencialmente, ganhos superiores aos que perceberia individualmente como autônomo ou empregado), já que a Autuada não apresentou provas de que os supostos “cooperados” usufruíam vantagens em decorrência de sua condição (ou seja, que obtinham melhor condição de vida e trabalho, comparando-se ao nível que poderiam ter alcançado individualmente) e que existe depoimento de “cooperado” no sentido de que “Cooperativa jamais ministrou curso de qualificação profissional em favor” dele e nem “demonstrou qualquer benefício em prol dos associados”; f.3) a constatação de que os “cooperados” eram subordinados à Autuada, efetuada com base em declarações de “cooperados” no sentido de que respondiam a coordenadores da cooperativa, que ditavam “dia, horário e quantidade de plantões, não podendo haver modificações sem prévio consentimento”; f.4) a constatação de que os “cooperados” recebiam salários fixos, praticamente invariáveis; f.5) a constatação de que 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; f.6) o fato do próprio Estatuto Social da Autuada demonstrar que ela atuava em diversas atividades, inclusive em áreas diferentes de seus supostos propósitos, o que demonstra que era impossível haver uma unidade de interesses entre seus associados; f.7) declaração de “cooperado” de que ao ingressar na Autuada não ocorreu entrevista e nem fornecimento de manual sobre o cooperativismo, mas apenas um cadastro; f.8) a constatação de que alguns “cooperados” não recebiam nem um terço do montante que era pago pelos contratantes da Autuada pela prestação de serviço deles (caso de médicos no Programa Saúde da Família); f.9) a constatação de que não havia participação dos “cooperados”, mediante um processo democrático, nas decisões da Autuada, efetuada com base em declarações de “cooperados” e na falta de apresentações de provas em sentido contrário pela Autuada;

g) a constatação da Controladoria-Geral da União, exposta na “Nota Técnica nº 5097/2018 – NAE/CGU-REGIONAL/BA de 03 de outubro de 2018”, de que a Autuada não atua realmente como uma cooperativa de trabalho, mas sim como “agência de fornecimento de mão de obra”, que foi realizada com supedâneo nos seguintes fatos, elementos de prova e constatações indicados no item 6.4 do TVF (COOPERATIVA IRREGULAR CONFORME ANÁLISE DA CGU):

g.1) a constatação, efetuada por meio de “entrevistas realizadas com os profissionais vinculados a COOFSAUDE que prestam serviço à Prefeitura de Feira de Santana”, de que os trabalhadores “ou já eram contratados diretamente pela Prefeitura anteriormente aos contratos com a Cooperativa e foram obrigados a firmar vínculo formal com a COOFSAUDE como única alternativa de continuarem recebendo seus salários” ou foram encaminhados para formalização de vínculo com a Autuada somente após serem escolhidos diretamente pela Administração Municipal e com ela acertarem sua relação de trabalho; g.2) o fato de todos os profissionais entrevistados terem informado que respondem diretamente à Secretaria de Saúde do município de Feira de Santana/BA, de quem, segundo eles, recebem instruções e supervisão direta e a quem reportam qualquer questão relacionada à prestação de suas atividades; g.3) a constatação, efetuada por meio das referidas entrevistas, de que era a mencionada Prefeitura quem definia os valores de remuneração dos profissionais e de que Autuada, além de não prestar “qualquer tipo de assistência ou orientação técnicas”, não realizava “qualquer fiscalização ou acompanhamento direto sobre as atividades dos supostos cooperados”, com exceção do controle de frequência.

h) o fato da Autuada, embora regularmente intimada, não ter demonstrado o cumprimento da exigência de quórum mínimo de instalação das Assembleias Gerais prevista no § 3º do artigo 11 da Lei nº 12.690/2012; i) o fato de a Autuada não ter apresentado “qualquer documento firmado pelos representantes do Conselho Fiscal”; j) o fato da amplitude e da generalidade das atividades abrangidas no objeto da Autuada previsto em seu Estatuto Social demonstrar que não é viável uma unidade de interesses dos associados; k) o fato da Autuada, embora devidamente intimada pelas autoridades fiscais, não ter apresentado elementos capazes de demonstrar a efetiva prestação de assistência aos associados, conforme preconizado no artigo 4º, inciso X, da Lei nº 5.764/1971;

l) a constatação de que o processo de escolha das coordenações para trabalhos realizados fora do estabelecimento da Autuada não respeitou o disposto no §6º do artigo 7º da lei nº 12.690/2012, conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

Através de exigência contida no item 1 do TIF-02, a COOFSAUDE foi intimada a apresentar atas de reunião para eleição de coordenação de trabalhos realizados fora do estabelecimento da COOFSAUDE, nos termos do §6º do artigo 7º da Lei nº 12.690, de 19 de julho de 2012. Através de resposta apresentada em 26/02/2019, apresentou cópia de atas contidas no anexo 71. Nos elementos apresentados em relação à eleição dos Coordenadores, alguns elementos chamam a atenção. No edital de Convocação para a eleição de Coordenadores vinculados aos contratos firmados com a Prefeitura de Feira de Santana, foram cientificados apenas representantes das Prefeituras. Constam como Vice-Presidente das Comissões dos respectivos coordenadores os Secretários de Saúde de Feira de Santana, Mundo Novo, Piritiba e Baixa Grande. Em relação a Mairi, o Superintendente de Saúde e Capim Grosso, a Assessora da Secretaria de Saúde, demonstrando a vinculação dos órgãos contratantes com a escolha dos respectivos coordenadores.

Merece destaque o fato de que TODOS os coordenadores apresentados foram escolhidos por aclamação, indicando o direcionamento destas escolhas.

Em alguns casos relacionados a seguir, há confusão entre os profissionais indicados para o exercício da Coordenação e os Municípios contratantes, chegando ao ponto de constarem em folha de pagamento do próprio Município:

- Márcia Santos Souza Reis, CPF - 934.933.045-87, com indicação de remuneração em DIRF em 2016 da Prefeitura de Feira de Santana; - Aline Guerra dos Santos, CPF - 008.707.525-37, com indicação de remuneração em GFIP em 2016 da Prefeitura de Piritiba; - Tiago Araujo Marques, CPF - 970.785.305-00 e Loide Mota dos Santos.

Ou seja, existe um farto e articulado conjunto probatório, que evidencia e robustece a acusação fiscal, não cabendo, portanto, nenhum reparo em relação ao enquadramento da recorrente como sociedade empresária para fins de exigência de tributos federais.

A APLICAÇÃO DA TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES COMO CONDICIONANTE DE VALIDADE DE TODOS OS ASPECTOS DO ATO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO DE LANÇAMENTO

O recorrente alega que “impõe-se aplicar a Teoria dos Motivos determinantes como condicionante de validade de todos os aspectos do ato administrativo-tributário de lançamento, principalmente sobre: (1) desconsideração da COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO (CNPJ/MF sob o n.º 07.747.357/0001-87) como sociedade cooperativa regular; (2) imputação da sujeição passiva tributária indireta a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, recorrente, como responsável solidário, na forma do art. 135, inciso III, do CTN, pelos créditos tributários concernentes ao tributo; (3) imputação a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, ora impugnante, como responsável por infrações, na forma dos arts. 136 e 137 do CTN, e respectivas sanções tributárias; (4) pressuposto de fato para a incidência da qualificadora e da causa de agravamento da sanção por infração aplicada e a respectiva imputação a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, ora recorrente”.

Diz que “a jurisprudência pátria - oriunda tanto de órgão jurisdicionais como de órgãos administrativos de julgamento - consolidou-se no sentido da plena aplicação da Teoria dos Motivos Determinantes ao ato de lançamento tributário”.

Alega a recorrente, que na autuação fiscal discutida, existem circunstâncias suficientes a nulificarem o lançamento, em virtude da aplicação da teoria dos motivos determinantes, sob os mais diversos aspectos do lançamento, dentre eles a mensuração da base de cálculo, a imputação da sujeição passiva indireta a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, bem como a aplicação das sanções e respectivas qualificadoras e causas de agravamento.

De início, há de se considerar, que a motivação vincula todo o processo administrativo de lançamento. É o que os administrativistas convencionaram chamar de “teoria dos motivos determinantes”. Nesse sentido, a lição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

“Ainda relacionada com o motivo, há a teoria dos motivos determinantes, em consonância com a qual a validade do ato se vincula aos motivos indicados como seu fundamento, de tal modo que, se inexistentes ou falsos, implicam a sua nulidade. Por outras palavras, quando a Administração motiva o ato, mesmo que a lei não exija a motivação, ele só será válido se os motivos forem verdadeiros.” (Direito administrativo. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 1997. p. 175)

Como visto, na 'teoria dos Motivos Determinantes, o ato administrativo está forçosamente vinculado aos fatos apurados e aos fundamentos legais que lhe dão suporte, o que, no presente caso, se coaduna sob os mais diversos aspectos do lançamento, dentre eles, o fato gerador, a mensuração da base de cálculo, a imputação da sujeição passiva indireta a todos os responsáveis tributários.

Em face do exposto, entendo por rejeitar a nulidade suscitada.

NÃO CONFIGURAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA NO CASO CONCRETO; AUSÊNCIA DE ELEMENTOS A SE DEMONSTRAR DOS ARTS. 124 E 135, INCISO III, DO CTN

A imputação de sujeição passiva indireta ao recorrente pelo ato de lançamento foi fundamentada “no art. 135, inciso III, que exige cumulativamente duas ordens de pressupostos: (a) subjetivo: na específica hipótese do inciso III, ser "diretor, gerente ou representante de pessoas jurídicas de direito privado"; (b) objetivo: prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou a atos societários constitutivos”.

Alega que “sem a configuração desses pressupostos, não há por que se cogitar da responsabilização do sócio, diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica”.

Ressalta que esses terceiros “só podem ser responsabilizados pelas dívidas contraídas pela sociedade caso concorram dois requisitos: a) sejam diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas e, nessa condição, exerçam atos de gestão, de comando, direção, de gerência na sociedade, na época da constituição do débito; b) reste caracterizada a prática de tais atos com infração de lei, contrato ou estatuto à época dos fatos geradores”.

Afirma que “caso não esteja presente qualquer dos dois requisitos apontados acima, não se poderá responsabilizar os terceiros (frise-se, gerentes, diretores, administradores e representantes das pessoas jurídicas) por atos realizados pela (em nome da) sociedade”.

Ressalta que “a responsabilidade dos sócios, por conseguinte, arrimada no citado dispositivo, tem os seguintes requisitos: (i) conduta imputável aos sócios-gerentes, diretores, administradores ou exerçam qualquer cargo de gerência; e, além disso, (ii) tenham agido com infração da lei ou dos estatutos sociais”.

Alega a recorrente, que HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, além de cooperado fundador da COOFSÁUDE COOPERATIVA DE TRABALHO (CNPJ/MF SOB O N.º 07.747.357/0001-87), ocupou, após regular eleição em assembleia, de 24/10/2013 a 16/09/2015,

o Conselho de Administração da referida sociedade cooperativa, na qualidade de DIRETOR VICE-PRESIDENTE, sem mais qualquer outro elemento, conforme documento juntado:

Tais pontos evidenciados na peça recursal não merecem prosperar, senão vejamos:

Embora Haroldo Mardem Dourado Casaes tenha 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 probatórios indicados e os cheques com datas posteriores a 16/09/2015, firmados por ele, atestados nas fls. 691 a 701.

Ou seja, ainda que Haroldo Mardem Dourado Casaes tenha renunciado formalmente ao cargo de Diretor Vice-Presidente do Conselho de Administração, o seu exercício, sobretudo no exercício dos poderes de administrador se perpetuaram após 16.09.2015.

Outro fato notório se deu em razão da infração à lei e ao estatuto da cooperativa, além da prática de atos com excesso de poderes, sobretudo nos aspectos formais de cooperativa de trabalho, mas com evidentes atos de prestadora de serviços. Constata-se, por meio do conjunto probatório e do próprio TVF, que o pagamento de despesas inexistentes a empresas e a pessoas físicas, sem qualquer vínculo com as atividades institucionais da cooperativa, foi autorizada pelos seus administradores, incluído nesse rol, o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes.

Se ainda não bastasse, constam inúmeras declarações prestadas por pessoas físicas, em interrogatórios efetuados pelo Ministério Público (GAECO) e no procedimento fiscal, que conformaram que Haroldo Mardem Dourado Casaes era um dos verdadeiros proprietários e administrador da cooperativa.

Em outro ponto, consta 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, que, conforme está elencado no TVF, bem como nas provas juntadas, ocorreu o trânsito para pessoa jurídica da esposa e de filhos de Haroldo de recursos oriundos de empresas que foram utilizadas para repasses dissimulados de recursos da cooperativa.

Por fim, constam repasses feitos pela cooperativa à Clínica Médica Nascimento Cruz, nos anos de 2015 e 2016, cuja cooperativa 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.

Vale ressaltar, que é responsável pelo crédito tributário do sujeito passivo todo aquele que pratica diretamente atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária ou com infração à lei; há fortes evidências nos autos que comprovam ações necessárias e suficientes dos recorrentes - para o cometimento de atos ilícitos

dos quais resultaram fraude, sonegação e conluio para diminuir o ingresso de recursos tributários no tesouro e benefício comum dos envolvidos, é legítima, portanto, a sua inclusão no feito, na condição de responsáveis solidários.

Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, presumindo o dever de diligência do administrador, consoante o novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

“Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.”(destaques acrescidos)

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por ato ilícito, demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Perceba que o caso em tela se adequa a norma em vigência, sobretudo com a participação, conhecimento e o poder de decisão, que foram em diversos momentos consagrados e demonstrados no curso do feito fiscal.

No presente caso, o elemento pessoal - a participação das pessoas descritas no inciso III do art. 135 do CTN em atos que infringiram a lei - restou caracterizado para todos os períodos autuados, haja vista a participação direta dos responsabilizados na relação negocial, infringindo o estatuto da cooperativa e o seu real propósito negocial.

Diante do exposto, não paira qualquer dúvida quanto à manutenção da responsabilidade tributária.

AUSÊNCIA DE DELIMITAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA A CARACTERIZAR A SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA A HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, À LUZ DOS ARTS. 136 E ART. 137 DO CTN.

Quanto a esse ponto, a recorrente alega que, “no tocante às sanções aplicadas, o agente fazendário não cuidou de descrever com a devida minudência os pressupostos de fato que o levaram a aplicar aos sujeitos passivos as sanções tributárias, inclusive os respectivos agravamentos e qualificadoras, no tocante a HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES”.

Alega que “o art. 136 do CTN, ao iniciar a disciplina da responsabilidade tributária por infrações, evidencia que o elemento subjetivo é essencial para a conformação do ilícito tributário, exigindo a aquela, ao menos, a prático ato culposo”.

Ademais, acrescenta “o que o art. 136 do CTN dispensa, seria, a intenção do infrator diretamente dirigida ao resultado, salvo quando a lei assim expressamente exigir e nas infrações indicadas no art. 137 do CTN”. Afirma que “em qualquer circunstância, contudo, não se admite a imputação de responsabilidade objetiva neste campo”, pois “vigem os princípios da pessoalidade e da individualização da sanção”.

Não obstante, o TVF dispõe que HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES agiu com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto, quando participou da contratação irregular de várias empresas, e da destinação de recursos a pessoas jurídicas e físicas sem qualquer evidência de vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE, beneficiando-se diretamente ou de pessoas a ele ligadas.

Nesse caso, as hipóteses do art. 135 do CTN são claramente direcionadas para as situações em que o responsável comete infração a lei, contrato social ou estatuto agindo no interesse da pessoa que lhe é relacionada (conforme as circunstâncias estabelecidas nos seus incisos). É diferente do presente caso, que se amolda às hipóteses do art. 137, também do CTN, onde se verifica as situações em que o agente comete infração com dolo específico para dela tirar proveito próprio.

Os ensinamentos do professor Luís Eduardo Schoueri são bastante elucidativos sobre a distinção (Cf. Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 2011, pp. 515 e 693):

A expressão “agente”, empregada pelo artigo 137 do Código Tributário Nacional, não se confunde com o “responsável” a que se referem os dispositivos que o antecederam. A evidência de que o Código Tributário Nacional cogita de figuras distintas pode ser vista no seu artigo 136, quando se refere à “intenção do agente ou do responsável”.

O responsável, no caso da infração, tem sua responsabilidade regulada pelo artigo 135. São os casos em que alguém, posto agindo no interesse de terceiro, comete infração a lei, contrato social ou estatuto.

O agente, por sua vez, não age “no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego” nem tampouco cumpre “ordem expressa emitida por quem de direito”. Age, em síntese, no seu interesse, contra as pessoas por quem responde, contra seus mandantes, proponentes ou empregadores, contra, enfim, as pessoas jurídicas de direito privado que dirige, gerencia ou representa.

Assim, quando a atuação se dá no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito, não há que cogitar de se aplicar o artigo 137. Havendo infração à lei, será caso do artigo 135, que não exclui a responsabilidade do sujeito passivo originário.

A última hipótese de que trata o artigo 137 é justamente a mais comum: aquela em que a conduta do agente, ao lado de caracterizar uma infração à ordem tributária, é simultaneamente um ilícito de natureza civil, já que a conduta se faz contra o mandante, o

empregador ou outro terceiro, em nome de quem e cujo interesse se esperaria que o agente agisse.

Não seria aceitável que a pessoa jurídica, por exemplo, levada por um desvio de mercadoria praticado por seu empregado, estivesse sujeita ao pagamento de multa em face da infração que caracterizaria a saída daquelas mercadorias sem o pagamento dos impostos correspondentes. Não haveria, razão para que o Estado punisse tal pessoa jurídica. Esta seria vítima, não infratora. Daí a responsabilidade pessoal.

Os artigos 136 e 137 do CTN, tratam, portanto, da responsabilidade por infrações tributárias, in verbis:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - Quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - Quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - Quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

O artigo 136 do CTN determina a responsabilidade objetiva do contribuinte, ou seja, independentemente de fatores subjetivos, relativos ao autor dos atos ou às consequências destes, enquanto o artigo 137 do CTN, determina a responsabilidade pessoal do agente quando a infração configurar crime ou for caracterizada com dolo específico do autor.

Em ambos os dispositivos, enquadra-se em atos cometidos pelo responsável tributário HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES, que além de ter simulado e corroborado na estruturação formal de uma aparente cooperativa de trabalho, efetuou repasses de recursos de forma dissimulada a seus reais administradores e outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas de fachada, bem como propiciou o desvirtuamento do propósito negocial da cooperativa.

Diante do exposto, não paira qualquer dúvida quanto à manutenção da responsabilidade tributária do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, com fulcro no artigo 136 e 137, inciso I e III, c, do Código Tributário Nacional.

IMPOSSIBILIDADE DE HAROLDO MARDEM DOURADO CASAES 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.

O Termo de Verificação Fiscal, ao expor os motivos pelos quais estava aplicando a causa de agravamento da sanção (§2.º do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96), expressamente dispôs (motivação):

“tendo em vista que a COOFSAÚDE, regularmente intimada, deixou de atender às exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal 04 e subsequentes, as multas aplicadas foram agravadas em 50%” (fl. 87 do TVF).

O aumento de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa tributária – já, então estipulada em 150% (cento e cinquenta por cento), teve com espeque no §1.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96 – com fundamento, segundo a motivação do lançamento, o desatendimento, por parte da cooperativa, dos termos de intimação fiscal n.º 4 e subsequentes.

De fato, analisando a petição reproduzida às fls. 4304 a 4306, o Termo de Solicitação de Juntada (fl. 4300 a 4302), observa-se que houve resposta escrita em 28/05/2019, sem que diversos esclarecimentos fossem prestados.

No entanto, para a imputação da penalidade agravada, é necessário que o contribuinte não responda às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado. A falta de atendimento deve ser total, de modo que implique em omissão, por parte do sujeito passivo. Não se caracteriza a falta de atendimento parcial da intimação, para fins de incidência de multa de ofício agravada.

Sendo assim, entendo que assiste razão a recorrente, no intuito de afastar a multa agravada.

DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO SALOMÃO ABUD DO VALLE

Nos aspectos inerentes ao responsável Salomão Abud do Valle, o contribuinte alegou que, por não ser sócio, “ele não figura entre as pessoas enumeradas nos artigos 134 e 135 do CTN, não sendo possível nem cabível dele exigir o dever de fiscalizar nem de recolher os tributos eventualmente devidos pela pessoa jurídica”.

De todas as alegações apresentadas, entendo que não merece nenhum reparo a imputação de responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pelas seguintes razões:

“Apontado pelo MP-BA, com principal operador do esquema criminoso, além de provável beneficiário de vultosa parcela dos recursos públicos desviados. É casado com FRANCILENE ARGOLLO NOBRE DO VALLE, CPF 562.817.225-15, irmã de FERNANDO DE ARGOLLO NOBRE FILHO, CPF 697.886.855-87, cujos vínculos com os desvios de recursos da COOFSAUDE estão indicados a seguir, Salomão é irmão de FAIRUZZI ABUD DO VALLE, item 13.6, presidente da COOFSAUDE a partir de 08/03/2016.

Empresas das quais SALOMÃO é sócio ou titular, destinatárias de recursos da COOFAUDE em 2015 e 2016, sem que tenha sido possível demonstrar a efetiva prestação de serviços correspondentes aos recursos recebidos, conforme abaixo:

- ABUD E CIA LTDA, item 08.8, recebeu, excluída tributação, R\$ 10.187.528,84;
- ALCA SERVIÇOS MÉDICOS, item 08.6, recebeu, excluída tributação, R\$ 9.624.359,94;
- ABUD TREINAMENTOS EIRELI, item 08.9, recebeu, excluída tributação, R\$ 793.390,85;
- LES ASSESSORIA, item 08.3, recebeu, excluída tributação, R\$ 632.710,85;
- MONTE GORDO SUPERMERCADOS.

Outras empresas vinculadas a Salomão Abud, conforme descrito nos respectivos itens, também foram destinatárias de expressivos recursos da COOFAUDE:

- ELS, item 08.4, recebeu, excluída tributação, R\$ 1.483.304,54;
- DIEGO JANUÁRIO, item 08.5, recebeu, excluída tributação, R\$ 915.434,23.

A pessoa física Diego Januário, além de sócio de empresas destinatárias de recursos da COOFAUDE, entre elas Diego Januário, item 08.5, e da ABUD e Cia, item 08.8, também foi diretamente destinatário de expressivos recursos da ABUD e CIA e da ALCA.

Registra-se que, com base nos extratos bancários compartilhados por decisão judicial, foram identificados vultosos recursos financeiros depositados e transferidos da conta de SALOMÃO, sem identificação dos depositários e beneficiários. Foram identificados, ainda, significativos recursos transferidos da conta de Salomão para: Diego Januário, Fairuzzi Abud, Fernando de Argollo Nobre Filho, Francilene Nobre, Helton Marzo, Murilo Pinheiro e Thiago Lima de Carvalho, entre outros. Percebe-se aí o trânsito do dinheiro para os reais beneficiários do esquema de desvios de recursos da Coofsaúde. Com base nos extratos bancários compartilhados por decisão judicial, Fernando de Argollo Nobre Filho, cunhado de Salomão, foi destinatário de expressivos recursos da ALCA e da ABUD e CIA, tendo transferido recursos para Aberaldo Rodrigues, a quem se imputa a condição de operador de Haroldo Mardem.

Além do enorme benefício direto, através de empresas beneficiadas por recursos da COOFAUDE, evidenciou-se no curso da presente ação fiscal o papel gerencial desempenhado por Salomão.

Foram apresentadas procurações, cópias no Anexo 5.1.1, conferindo poderes para movimentação da conta corrente junto ao BB conferida para Renatha de Argollo Nobre, CPF- 934.299.595-00 e para Salomão Abud do Valle, a quem se imputa a condição de real beneficiário e gestor da COOFAUDE.

Em Termo de Interrogatório contido no Anexo 38.3, Emanuel Vinícius, responsável técnico pelos contratos com o Município de Feira de Santana afirmou

que Salomão Abud emitia diretamente as notas fiscais correspondentes aos contratos da COOFSAUDE com outras empresas. Afirmou ainda, que chegou a assinar um contrato a pedido de Salomão para ganhar um dinheiro.

Através de declaração contida em Termo de Interrogatório, cópia no anexo 29.3, tomado por Promotores do GAECO-MP-Ba, Cléber de Oliveira Reis, que afirma ter atuado como “boy” da COOFSAUDE, disse que atendia a determinações de Salomão Abud, a quem atribuiu a condição responsável pela COOFSAUDE, que também recebia ordens de Haroldo, e que Helton também atuava na COOFSAUDE. Que efetuava diversos saques e que entregava os valores sacados a Salomão. Que também recebia cheques da empresa ALCA, sempre entregues por Salomão nas dependências da COOFSAUDE. Que inclusive a sua remuneração era paga com cheques da ALCA, mesmo nunca tendo trabalhado para a ALCA. Que não sabia nem qual seria o ramo de atividade ou a quem pertencia. Que com valores sacados, efetuou pagamento de despesas pessoais de Salomão Abud.

Através de Termo de interrogatório, 35.3, João Urias, ex-funcionário da Secretaria de Saúde do Município de Feira de Santana afirma que foi chamado em 2013 para prestar serviço à COOFSAUDE e que ficou evidente que Haroldo era o Chefe e quem mandava na COOFSAUDE. Que Helton era o responsável por negociar os contratos e que Salomão era o responsável pela gestão financeira e que Robson era da “elite” e “sujeito de confiança”. Deixa claro que Haroldo, Helton e Salomão eram os gestores da COOFSAUDE.

Através de declaração consignada em Termo de Interrogatório, cópia no anexo 16.3, prestado a Promotores vinculados ao GAECO-MP/Ba, Lucas Moura, ex-Presidente da COOFSAUDE, afirma que assinou algumas atas sem ler, que passou procurações bancárias, mas sequer conhecia os gerentes, que passou procurações para Helton atuar em licitações, que “Toni e Thiago” também atuaram em licitações e receberam procurações, que o Diretor Financeiro era Salomão Abud. Que recebeu uma vez um valor oriundo da ALCA, mas foi engano e que nunca soube de qualquer colega médico ter recebido recursos da ALCA. Que nunca ouviu falar da AGMED.

Através de declaração prestada em Termo de Interrogatório, cópia no anexo 15.3, Murilo Pinheiro, também ex Dirigente da COOFSAUDE e do SICOOB, afirma que não se lembra de operações da COOFSAUDE com a ALCA, nem sabia que teria recebido dinheiro em 2015 oriundo da ALCA. Também não tinha conhecimento dos contratos de prestação de serviços da COOFSAUDE, cuja gestão ficaria a cargo de Salomão Abud.

Através de afirmação contida em Termo de Declaração prestado no curso da presente ação fiscal, Everaldo Lopes de Santana, titular da empresa ELS, destinatária de recursos desviados da COOFSAUDE, item 8.4, declara que Salomão Abud exercia a gerência da COOFSAUDE, mas que, para todos que atuavam junto à COOFSAUDE, Haroldo Mardem Dourado Casaes era o único dono da COOFSAUDE.

Salomão declarou expressiva renda oriunda de distribuição de lucros das empresas destinatárias de recursos da COOFSAUDE.

Visando subsidiar a ação fiscal em curso face à COOFSAUDE, foi emitido TDPF de diligência, 05.0.01.00-2019-0092-8, face a Salomão. Termos e respostas no Anexo 19-2. Em 24/04/2019, Salomão foi cientificado do Termo de Diligência 01, TD-01, através de correspondência com aviso de recebimento.

Através de resposta manuscrita datada de 30/04/2019, afirma que, por estar custodiado, encontra-se impossibilitado de atender às exigências da intimação.

Restou exaustivamente provado, ao longo do presente termo, que Salomão Abud exerceu de direito e de fato a gerência da COOFSAUDE durante todo o período fiscalizado, tendo agido com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto, quando participou da contratação irregular de várias empresas, e da destinação de recursos a pessoas jurídicas e físicas sem qualquer evidência de vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE, beneficiando-se diretamente ou de pessoas a ele ligadas.

Ressalte-se que, por todo exposto, Salomão Abud foi um dos reais beneficiários dos recursos financeiros desviados da COOFSAUDE. Por esta razão ele está sendo responsabilizado, solidariamente e pessoalmente, pelos créditos tributários lançados, e integrantes dos processos abaixo relacionados, nos termos dos artigos 124 e 135, III do CTN, respectivamente:

Merece destaque que, conforme descrito no item 1.2 acima, foram imputadas à COOFSAUDE infrações que ensejaram a lavratura de Autos de Infrações correspondentes a períodos anteriores, infrações estas que se repetiram ao longo do tempo, ensejando Autos de Infração face ao IRPJ/CSLL e também relativos ao PIS/COFINS, com a mesma natureza das infrações apuradas na presente ação fiscal, evidenciando a continuidade das condutas infratoras por parte dos administradores da COOFSAUDE, afastando eventual alegação quanto ao desconhecimento por parte destes gestores, especialmente em relação àqueles que também foram imputados como sujeitos passivos solidários em relação às infrações pretéritas, reforçando portanto o seu caráter doloso. Entre estes gestores, Lucas Moura e Haroldo Mardem, além de Eugênio Ramalho, ex-Presidente da COOFSAUDE e do SICOOB. Destacado também o papel desempenhado por Salomão Abud, item 13.5, que à época dos fatos apurados nos autos de infrações pretéritos, já figurava como administrador da COOFSAUDE.”

O farto conjunto probatório evidencia a correta conclusão das autoridades fiscais, uma vez que demonstram que o Sr. Salomão Abud do Valle, além de ter sido administrador de fato da Autuada, agiu de forma dolosa com excesso de poderes e afronta à lei e ao estatuto.

DO RESPONSÁVEL LUCAS MOURA CERQUEIRA

De início, transcrevo parte do trecho da acusação fiscal:

O vínculo como outros dirigentes da COOFSAUDE também aparece na sociedade da empresa Costa Moura Serviços Médicos LTDA, CNPJ07.432.981/0001-95, da qual foi sócio juntamente com Murilo Pinheiro de Cerqueira, item 13.1, e com Haroldo Mardern Dourado Casaes, item 13.3. E na empresa Pinheiros Serviços Médicos LTDA, CNPJ- 20.928.277/0001-96 juntamente com Murilo Pinheiro de Cerqueira, item 13.1.

Através de declaração consignada em Termo de Interrogatório, cópia no anexo 16.3, prestado a Promotores vinculados ao GAECO-MP/Ba, Lucas Moura afirma que assinou algumas atas sem ler, que passou procurações bancárias, mas sequer conhecia os gerentes, que passou procurações para Helton Marzo, item 13.4, atuar em licitações, que “Toni e Thiago” também atuaram em licitações e receberam procurações, que o Diretor Financeiro era Salomão Abud. Que recebeu uma vez um valor oriundo da ALCA, mas foi engano e que nunca soube de qualquer colega médico ter recebido recursos da ALCA. Que nunca ouviu falar da AGMED. Afirmou ainda que Renatha Argollo Nobre, cunhada de Salomão Abud, item 13.5, tinha procuração para movimentar contas da COOFSAUDE.

Lucas Moura relatou que constituiu sociedade com Haroldo Mardem, mas que não auferiu lucro, que a relação com Haroldo era importante para que pudesse progredir profissionalmente. Que exercia a função de Coordenador junto à COOFSAUDE e que foi convidado por Haroldo para assumir a Presidência da COOFSAUDE e que, mesmo após assumir a Presidência, teria continuado a dar plantão como médico e a exercer a coordenação.

(...)Cumprir registrar que, com base nas informações bancárias compartilhadas pelo MPE/BA, com amparo em autorização judicial, foram identificados pagamentos pelas empresas ALCA e C M NASCIMENTO CRUZ na conta de Lucas Moura.

Lembremos que, conforme exaustivamente relatado nos itens 08.6 e 08.12, respectivamente, estas empresas foram utilizadas para desviar vultosos recursos da Coofsaude.

Lucas afirmou que desconhecia a forma como Haroldo e Helton constituíram os patrimônios. Que não sabia se davam plantões. Que Haroldo dava plantão em posto de saúde em função do vínculo que possuía com o Município de Feira de Santana. Afirmou ainda que ficou incomodado em ter seu nome vinculado a este negócio gerenciado por Haroldo.

Que a decisão quanto a assumir novos contratos era centrada em Helton, o qual, apesar de nunca ter composto Diretoria da COOFSAUDE, tinha um papel fundamental na definição de rumo da instituição e representava a COOFSAUDE em licitações.

Lucas afirmou que Thiago Lima de Carvalho, CPF - 799.581.175-68, destinatário de expressivos valores da COOFSAUDE, também representava a COOFSAUDE em licitações.

Afirmou desconhecer qualquer serviço prestado por Rogério Pina, sócio da RD e diligente do SICOOB, paia a COOFSAUDE.

Através de declaração prestada em Termo de Interrogatório, cópia no anexo 15.3, Murilo Pinheiro, também ex Dirigente da COOFSAUDE e do SICOOB, afirma que ingressou na COOFSAUDE entre os anos de 2006 e 2007 e que exerceu função Diretiva na COOFSAUDE até 2016 e que foi convidado por Haroldo Mardern, Eugênio Ramalho e Lucas Moura para “implementar a Cooperativa de Crédito, SICOOB Central Bahia, tendo sido Vice-Presidente durante a Presidência de Eugênio Ramalho, mas que Haroldo também exercia função no Conselho de Administração do SICOOB. Que a orientação foi a de concentrar as operações da COOFSAUDE no SICOOB. Desta forma, demonstra a efetiva atuação gerencial, tanto sua como também de Lucas Moura.

Pedro Lima de Carvalho, CPF- 721.254.971-15, em Termo de declaração prestado no curso da presente ação fiscal, cópia no anexo 33.1, afirma 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 pesquisado em sites de busca na internet e encontrou o registro. Foi orientado a comunicar tal fato aos Promotores do GAECO/MP-Ba que conduzem as investigações. Murilo Pinheiro, Haroldo Mardem e Lucas Moura, Diretores da COOFSAUDE, além de Renatha de Argollo Nobre, cunhada de Salomão Abud, assinam a ata datada de 18/10/2014 e registrada na JUCEB em 06/11/2014, caracterizando participação direta dos signatários da mencionada ata, na fraude documental, e conseqüentemente, em mais uma fraude perpetrada na configuração da COOFSAUDE como Cooperativa irregular.

Em que pese a indicação em Termo de Interrogatório prestado a Promotores do GAECO/MP-Ba, cópia no anexo 16.3, de pouco envolvimento com as atividades administrativas da COOFSAUDE, Atas como a datada de 14/10/2014 e registrada em 06/11/2014, e a de 20/12/2014, registrada em 21/01/2015, entre outras, cópia no anexo 3, indicam que Lucas Moura atuou ativamente da gestão da COOFSAUDE tendo participado de apresentação e apreciação, conforme registrado em atas de reunião firmadas por ele, de modelos de gestão, direitos e deveres de cooperados, planejamento e resultado econômico dos projetos, além de contratos firmados e organização de trabalho constam em atas como tendo sido apresentados. Elementos estes que, regularmente exigido, a COOFSAUDE deixou de apresentar, assim como de outros elementos durante o período da sua gestão.

Lucas Moura, conforme cópias de cheques apresentados pelo Banco do Brasil, cópias no anexo 5.1, assina cheques da COOFSAUDE demonstrando concretamente a sua atuação gerencial. Também confere procuração para

movimentação financeira para Salomão Abud e para Renhata Argollo, cunhada de Salomão.

Aquilo contido no Termo de interrogatório de que teria tido reduzida ação direta em relação à gestão da COOFSAUDE, imputando a responsabilidade a funcionários, não pode prevalecer diante das obrigações estatutárias que lhe foram impostas, cópia no anexo 03, combinado com o disposto no art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código tributário Nacional.

Restou exaustivamente provado, ao longo do presente termo, que o Diretor Presidente Lucas Moura Cerqueira, no mínimo por omissão, deixou que os demais dirigentes agissem com excesso de poderes e infração à lei ou estatuto, quando permitiu a atuação irregular como Cooperativa, a contratação irregular de várias empresas e a transferência de recursos para estas empresas e para pessoas físicas, sendo diretamente responsável pelos créditos tributários apurados.

Ressalte-se que Lucas Moura Cerqueira, por tudo o exposto, participou diretamente dos fatos que ensejaram os lançamentos tributários correspondentes ao período compreendido entre 01/01/2015 e 08/03/2016. Por esta razão, foi responsabilizado solidaria e pessoalmente pelos créditos tributários lançados, uma vez que configurado o dolo genérico, que envolve dolo ou culpa, sendo cientificada dos processos abaixo relacionados, nos termos dos artigos 124 e 135, III do CTN, respectivamente:

Merece destaque que, conforme descrito no item 1.2 acima, foram imputadas à COOFSAUDE infrações que ensejaram a lavratura de Autos de Infrações correspondentes a períodos anteriores, infrações estas que se repetiram ao longo do tempo, ensejando Autos de Infração face ao IRPJ/CSLL e também relativos ao PIS/COFINS, com a mesma natureza das infrações apuradas na presente ação fiscal, evidenciando a continuidade das condutas infratoras por parte dos administradores da COOFSAUDE, afastando eventual alegação quanto ao desconhecimento por parte destes gestores, especialmente em relação àqueles que também foram imputados como sujeitos passivos solidários em relação às infrações pretéritas, reforçando portanto o seu caráter doloso. Entre estes gestores, Lucas Moura e Haroldo Marden, além de Eugênio Ramalho, ex-presidente da COOFSAUDE e do SICOOB. Destacado também o papel desempenhado por Salomão Abud, item 13.5, que à época dos fatos apurados nos autos de infrações pretéritos, já figurava como administrador da COOFSAUDE.

- IRPJ e CSLL: PAF nº 10530.727.840/2019-05;

- PIS e COFINS: PAF nº 10530.727.841/2019-41;

- IRRF: PAF N. 10530.727.S42/2019-96;

- Contribuições Previdenciárias: PAF nº 10580-724.539/2019-46.

O farto conjunto probatório atesta que Lucas Moura Cerqueira, além de ter sido o administrador de fato, também exerceu, durante parte do período em que esteve na estrutura,

atos que revelaram excesso de poder e infração à lei e ao estatuto perpetrado pelos demais dirigentes.

Ele renunciou formalmente ao cargo de Diretor Presidente do Conselho de Administração em 23/10/2015, porém, continuou a ser um dos administradores de fato após tal data (23/10/2015), conforme comprovam os cheques assinados conjuntamente por ele e por Haroldo Mardem Dourado (fls. 539 a 550).

Adiciono o seu depoimento prestado junto ao Ministério Público (GAECO), quando mencionou que foram advogados “que o orientaram a criar uma patrimonial junto a uma contabilidade”.

A alegação no sentido de que Lucas Moura Cerqueira não participava de fato da gestão da cooperativa não procede, já que existem diversos elementos de prova apontados pelas autoridades fiscais que demonstram o contrário, como por exemplo, ter assinado ata de assembleia onde Pedro Lima de Carvalho foi escolhido Presidente do Conselho Fiscal da Autuada, atas redigidas em 2014 e 2015 firmadas por Lucas Moura Cerqueira, que indicam que ele “atuou ativamente da gestão da COOFSAUDE tendo participado da apresentação e apreciação” de “modelos de gestão, direitos e deveres de cooperados, planejamento e resultado econômico dos projetos, além de contratos firmados e organização de trabalho”.

Outro fato que merece a atenção é que, embora o Ministério Público tenha chegado à conclusão diversa a das autoridades fiscais, a esfera de apuração de responsabilidade tributária é independente da esfera de apuração de responsabilidade penal, até porque os tipos penais são distintos dos tributários.

Deve-se frisar, ainda, que mesmo que se entendesse que Lucas Moura Cerqueira não foi uma das pessoas que administrou de fato a cooperativa, ainda assim, permaneceria configurada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código, já que ele era Diretor Presidente do Conselho Administração.

Sendo assim, por constar formalmente como Diretor Presidente do Conselho de Administração, é o responsável, por ter permitido que os demais dirigentes agissem com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto, efetuando transferências de recursos dela mediante a contratação irregular e simulada de várias empresas, como por exemplo, quando recebeu valores da Alca Serviços Médicos Ltda e da Clínica Médica Nascimento Cruz Ltda.

Desta forma, entendo que deve ser considerada procedente a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Lucas Moura Cerqueira com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ exonerou parte da autuação, considerando que teria ocorrido vício na demonstração de determinados pagamentos considerados para fins de lançamento de IRRF.

Depreende-se das fls. 289 a 298, que os valores referentes a estes pagamentos considerados no presente lançamento, foram estratificados com as seguintes descrições:

PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, cópia em anexo, parte integrante deste Auto de Infração, em especial nos itens, 8, que trata da destinação de recursos irregular às pessoas jurídicas, identificadas ou não; 11, que descreve o lançamento tributário; 12, que trata da multa aplicada; e 13, que trata da sujeição passiva solidária; contabilizadas ou não, nos valores abaixo especificados:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
(...)		

Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas relativas a pagamentos registrados como sendo relativos a combustíveis, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, cópia em anexo, parte integrante deste Auto de Infração, em especial no item 8.17, que trata da destinação de recursos irregular; item 11, que descreve o lançamento tributário; 12, que trata da multa aplicada; e 13, que trata da sujeição passiva solidária; contabilizadas conforme abaixo especificado:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
(...)		

Especificamente em relação aos valores listados, o julgamento de piso entendeu que não foi possível apurar quais pagamentos efetivamente foram considerados, sobretudo porque não foram identificadas planilhas/listas com a exposição dos pagamentos que teriam dado origem aos valores listados.

Vejam que a soma dos valores mensais referentes às despesas indicadas nos itens 8.1 e 8.4. a 8.16 do TVF, não conferem com a totalização por mês dos pagamentos relacionados.

Diante do exposto, considerando a não identificação do beneficiário ou a ausência da comprovação da operação ou da sua causa, entendeu que o presente lançamento deveria ser considerado nulo em relação aos pagamentos listados, por não possibilitar o exercício da ampla defesa e do contraditório aos sujeitos passivos, ou seja, por vício formal.

Assim, exonerou a exigência de IRRF de R\$ 10.830.569,88, acrescido de multa de ofício de 225% e juros, conforme exposto no demonstrativo abaixo:

ACÓRDÃO 1102-001.689 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10530.727842/2019-96

Fato Gerador	Rendimento pago	Rendimento Reajustado	Imposto Apurado
02/01/2015	R\$ 50.205,40	R\$ 77.239,08	R\$ 27.033,68
02/01/2015	R\$ 99.323,00	R\$ 152.804,61	R\$ 53.481,61
05/01/2015	R\$ 18.997,30	R\$ 29.226,62	R\$ 10.229,32
05/01/2015	R\$ 89.474,00	R\$ 137.652,30	R\$ 48.178,30
05/01/2015	R\$ 58.697,10	R\$ 90.303,23	R\$ 31.606,13
06/01/2015	R\$ 7.546,00	R\$ 11.609,23	R\$ 4.063,23
08/01/2015	R\$ 44.705,59	R\$ 68.777,83	R\$ 24.072,24
08/01/2015	R\$ 103.736,31	R\$ 159.594,32	R\$ 55.858,01
08/01/2015	R\$ 49.732,50	R\$ 76.511,54	R\$ 26.779,04
09/01/2015	R\$ 82.359,58	R\$ 126.707,04	R\$ 44.347,46
09/01/2015	R\$ 36.054,21	R\$ 55.468,01	R\$ 19.413,80
09/01/2015	R\$ 49.000,00	R\$ 75.384,62	R\$ 26.384,62
12/01/2015	R\$ 111.844,39	R\$ 172.068,29	R\$ 60.223,90
13/01/2015	R\$ 450,00	R\$ 692,31	R\$ 242,31
13/01/2015	R\$ 8.310,40	R\$ 12.785,23	R\$ 4.474,83
13/01/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,84	R\$ 3.693,84
13/01/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,77	R\$ 52,77
14/01/2015	R\$ 31.771,65	R\$ 48.879,46	R\$ 17.107,81
15/01/2015	R\$ 27.555,00	R\$ 42.392,31	R\$ 14.837,31
15/01/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,07	R\$ 19.783,07
20/01/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,54	R\$ 9.891,54
22/01/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,53	R\$ 9.891,53
26/01/2015	R\$ 70.037,00	R\$ 107.749,23	R\$ 37.712,23
27/01/2015	R\$ 23.250,00	R\$ 35.769,23	R\$ 12.519,23
27/01/2015	R\$ 41.332,50	R\$ 63.588,46	R\$ 22.255,96
28/01/2015	R\$ 36.250,00	R\$ 55.769,23	R\$ 19.519,23
28/01/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,77	R\$ 52,77
28/01/2015	R\$ 52.712,29	R\$ 81.095,83	R\$ 28.383,54
29/01/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,53	R\$ 9.891,53
30/01/2015	R\$ 48.189,99	R\$ 74.138,44	R\$ 25.948,45
30/01/2015	R\$ 5.439,99	R\$ 8.369,21	R\$ 2.929,22
30/01/2015	R\$ 60.000,00	R\$ 92.307,69	R\$ 32.307,69
04/02/2015	R\$ 27.555,00	R\$ 42.392,31	R\$ 14.837,31
04/02/2015	R\$ 62.258,82	R\$ 95.782,80	R\$ 33.523,98
04/02/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,84	R\$ 24.728,84
04/02/2015	R\$ 49.948,03	R\$ 76.843,12	R\$ 26.895,09
04/02/2015	R\$ 35.362,25	R\$ 54.403,46	R\$ 19.041,21
05/02/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,07	R\$ 19.783,07
05/02/2015	R\$ 41.332,50	R\$ 63.588,46	R\$ 22.255,96
09/02/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,85	R\$ 3.693,85
09/02/2015	R\$ 41.332,50	R\$ 63.588,46	R\$ 22.255,96
09/02/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,84	R\$ 24.728,84
09/02/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,54	R\$ 9.891,54
10/02/2015	R\$ 2.850,00	R\$ 4.384,62	R\$ 1.534,62
10/02/2015	R\$ 21.610,38	R\$ 33.246,74	R\$ 11.636,36
10/02/2015	R\$ 8.459,36	R\$ 13.014,40	R\$ 4.555,04
12/02/2015	R\$ 31.771,44	R\$ 48.879,14	R\$ 17.107,70
12/02/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,08	R\$ 19.783,08
12/02/2015	R\$ 56.050,00	R\$ 86.230,76	R\$ 30.180,76
12/02/2015	R\$ 18.050,00	R\$ 27.769,23	R\$ 9.719,23
12/02/2015	R\$ 22.962,50	R\$ 35.326,92	R\$ 12.364,42
12/02/2015	R\$ 7.759,88	R\$ 11.938,28	R\$ 4.178,40
13/02/2015	R\$ 11.810,56	R\$ 18.170,09	R\$ 6.359,53
13/02/2015	R\$ 43.700,00	R\$ 67.230,77	R\$ 23.530,77

ACÓRDÃO 1102-001.689 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10530.727842/2019-96

19/02/2015	R\$ 18.701,58	R\$ 28.771,66	R\$ 10.070,08
20/02/2015	R\$ 22.962,50	R\$ 35.326,92	R\$ 12.364,42
24/02/2015	R\$ 70.340,00	R\$ 108.215,38	R\$ 37.875,38
25/02/2015	R\$ 35.431,68	R\$ 54.510,27	R\$ 19.078,59
27/02/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,84	R\$ 24.728,84
04/03/2015	R\$ 71.537,51	R\$ 110.057,70	R\$ 38.520,19
09/03/2015	R\$ 56.050,00	R\$ 86.230,76	R\$ 30.180,76
09/03/2015	R\$ 18.050,00	R\$ 27.769,23	R\$ 9.719,23
09/03/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,07	R\$ 19.783,07
09/03/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,85	R\$ 3.693,85
09/03/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,08	R\$ 19.783,08
09/03/2015	R\$ 33.066,00	R\$ 50.870,77	R\$ 17.804,77
10/03/2015	R\$ 8.401,54	R\$ 12.925,44	R\$ 4.523,90
10/03/2015	R\$ 52.952,39	R\$ 81.465,21	R\$ 28.512,82
10/03/2015	R\$ 11.810,55	R\$ 18.170,08	R\$ 6.359,53
16/03/2015	R\$ 441,00	R\$ 678,46	R\$ 237,46
20/03/2015	R\$ 59.800,00	R\$ 92.000,00	R\$ 32.200,00
23/03/2015	R\$ 6.497,32	R\$ 9.995,88	R\$ 3.498,56
23/03/2015	R\$ 78.400,00	R\$ 120.615,38	R\$ 42.215,38
23/03/2015	R\$ 85.260,00	R\$ 131.169,23	R\$ 45.909,23
23/03/2015	R\$ 28.420,00	R\$ 43.723,07	R\$ 15.303,07
25/03/2015	R\$ 35.431,68	R\$ 54.510,27	R\$ 19.078,59
26/03/2015	R\$ 41.332,50	R\$ 63.588,46	R\$ 22.255,96
27/03/2015	R\$ 99.750,00	R\$ 153.461,54	R\$ 53.711,54
27/03/2015	R\$ 144.704,00	R\$ 222.621,53	R\$ 77.917,53
27/03/2015	R\$ 116.994,87	R\$ 179.992,11	R\$ 62.997,24
27/03/2015	R\$ 87.903,50	R\$ 135.236,15	R\$ 47.332,65
27/03/2015	R\$ 60.087,78	R\$ 92.442,74	R\$ 32.354,96
30/03/2015	R\$ 121.600,00	R\$ 187.076,92	R\$ 65.476,92
30/03/2015	R\$ 84.823,48	R\$ 130.497,66	R\$ 45.674,18
30/03/2015	R\$ 50.517,50	R\$ 77.719,23	R\$ 27.201,73
30/03/2015	R\$ 104.500,00	R\$ 160.769,23	R\$ 56.269,23
30/03/2015	R\$ 66.618,81	R\$ 102.490,48	R\$ 35.871,67
30/03/2015	R\$ 123.500,00	R\$ 190.000,00	R\$ 66.500,00
30/03/2015	R\$ 101.650,00	R\$ 156.384,62	R\$ 54.734,62
30/03/2015	R\$ 20.207,00	R\$ 31.087,69	R\$ 10.880,69
30/03/2015	R\$ 105.912,24	R\$ 162.941,91	R\$ 57.029,67
30/03/2015	R\$ 102.600,00	R\$ 157.846,15	R\$ 55.246,15
31/03/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,08	R\$ 19.783,08
01/04/2015	R\$ 20.207,00	R\$ 31.087,69	R\$ 10.880,69
08/04/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,07	R\$ 19.783,07
08/04/2015	R\$ 41.332,50	R\$ 63.588,46	R\$ 22.255,96
09/04/2015	R\$ 65.881,63	R\$ 101.356,35	R\$ 35.474,72
09/04/2015	R\$ 56.050,00	R\$ 86.230,77	R\$ 30.180,77
10/04/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,85	R\$ 3.693,85
10/04/2015	R\$ 7.759,88	R\$ 11.938,28	R\$ 4.178,40
10/04/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,84	R\$ 24.728,84
10/04/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,08	R\$ 19.783,08
10/04/2015	R\$ 11.810,56	R\$ 18.170,09	R\$ 6.359,53
15/04/2015	R\$ 8.804,32	R\$ 13.545,11	R\$ 4.740,79
15/04/2015	R\$ 56.840,00	R\$ 87.446,15	R\$ 30.606,15
16/04/2015	R\$ 18.701,58	R\$ 28.771,66	R\$ 10.070,08
17/04/2015	R\$ 441,00	R\$ 678,46	R\$ 237,46
17/04/2015	R\$ 196,00	R\$ 301,54	R\$ 105,54
17/04/2015	R\$ 441,00	R\$ 678,46	R\$ 237,46
22/04/2015	R\$ 63.406,00	R\$ 97.547,69	R\$ 34.141,69
22/04/2015	R\$ 84.809,20	R\$ 130.475,69	R\$ 45.666,49
22/04/2015	R\$ 39.556,72	R\$ 60.856,49	R\$ 21.299,77
22/04/2015	R\$ 20.207,00	R\$ 31.087,69	R\$ 10.880,69
22/04/2015	R\$ 76.440,00	R\$ 117.600,00	R\$ 41.160,00

27/04/2015	RS 36.316,73	RS 55.871,89	RS 19.555,16
28/04/2015	RS 98,00	RS 150,76	RS 52,76
29/04/2015	RS 59.356,73	RS 91.318,05	RS 31.961,32
29/04/2015	RS 18.050,00	RS 27.769,23	RS 9.719,23
29/04/2015	RS 60.982,82	RS 93.819,72	RS 32.836,90
04/05/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,27	RS 4.178,39
06/05/2015	RS 3.610,00	RS 5.553,85	RS 1.943,85
06/05/2015	RS 61.655,00	RS 94.853,84	RS 33.198,84
06/05/2015	RS 19.855,00	RS 30.546,15	RS 10.691,15
07/05/2015	RS 41.332,50	RS 63.588,46	RS 22.255,96
07/05/2015	RS 36.740,00	RS 56.523,07	RS 19.783,07
07/05/2015	RS 20.207,00	RS 31.087,69	RS 10.880,69
07/05/2015	RS 20.207,00	RS 31.087,69	RS 10.880,69
08/05/2015	RS 36.740,00	RS 56.523,08	RS 19.783,08
11/05/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,84	RS 3.693,84
12/05/2015	RS 39.495,00	RS 60.761,54	RS 21.266,54
12/05/2015	RS 0,50	RS 0,77	RS 0,27
12/05/2015	RS 53.273,00	RS 81.958,46	RS 28.685,46
13/05/2015	RS 11.810,56	RS 18.170,09	RS 6.359,53
15/05/2015	RS 8.192,80	RS 12.604,31	RS 4.411,51
21/05/2015	RS 36.612,73	RS 56.327,27	RS 19.714,54
25/05/2015	RS 61.714,41	RS 94.945,24	RS 33.230,83
25/05/2015	RS 8.000,00	RS 12.307,69	RS 4.307,69
25/05/2015	RS 53.272,00	RS 81.956,92	RS 28.684,92
28/05/2015	RS 124.547,10	RS 191.610,92	RS 67.063,82
28/05/2015	RS 97.097,60	RS 149.380,92	RS 52.283,32
28/05/2015	RS 76.222,78	RS 117.265,82	RS 41.043,04
28/05/2015	RS 85.680,50	RS 131.816,15	RS 46.135,65
29/05/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,84	RS 24.728,84
29/05/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,28	RS 4.178,40
02/06/2015	RS 19.855,00	RS 30.546,15	RS 10.691,15
02/06/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,85	RS 3.693,85
02/06/2015	RS 61.655,00	RS 94.853,84	RS 33.198,84
08/06/2015	RS 37.730,00	RS 58.046,15	RS 20.316,15
08/06/2015	RS 928,06	RS 1.427,78	RS 499,72
08/06/2015	RS 43.100,40	RS 66.308,31	RS 23.207,91
08/06/2015	RS 45.474,94	RS 69.961,45	RS 24.486,51
08/06/2015	RS 48.872,60	RS 75.188,61	RS 26.316,01
08/06/2015	RS 37.485,00	RS 57.669,23	RS 20.184,23
10/06/2015	RS 55.110,00	RS 84.784,61	RS 29.674,61
12/06/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
12/06/2015	RS 53.273,00	RS 81.958,46	RS 28.685,46
15/06/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,27	RS 4.178,39
15/06/2015	RS 111.207,76	RS 171.088,86	RS 59.881,10
17/06/2015	RS 196,00	RS 301,53	RS 105,53
19/06/2015	RS 35.000,00	RS 53.846,15	RS 18.846,15
19/06/2015	RS 36.612,73	RS 56.327,28	RS 19.714,55
25/06/2015	RS 57.396,15	RS 88.301,76	RS 30.905,61
30/06/2015	RS 60.500,00	RS 93.076,92	RS 32.576,92
09/07/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,84	RS 24.728,84
10/07/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
13/07/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,28	RS 4.178,40
13/07/2015	RS 8.467,20	RS 13.026,46	RS 4.559,26
13/07/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,85	RS 3.693,85
13/07/2015	RS 53.273,00	RS 81.958,46	RS 28.685,46

17/07/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,54	R\$ 9.891,54
17/07/2015	R\$ 24.702,50	R\$ 38.003,84	R\$ 13.301,34
17/07/2015	R\$ 11.810,56	R\$ 18.170,09	R\$ 6.359,53
21/07/2015	R\$ 10.103,50	R\$ 15.543,85	R\$ 5.440,35
21/07/2015	R\$ 39.020,30	R\$ 60.031,23	R\$ 21.010,93
23/07/2015	R\$ 93.594,00	R\$ 143.990,77	R\$ 50.396,77
23/07/2015	R\$ 19.855,00	R\$ 30.546,15	R\$ 10.691,15
23/07/2015	R\$ 61.655,00	R\$ 94.853,85	R\$ 33.198,85
23/07/2015	R\$ 112.204,50	R\$ 172.622,30	R\$ 60.417,80
23/07/2015	R\$ 101.078,83	R\$ 155.505,89	R\$ 54.427,06
24/07/2015	R\$ 64.350,00	R\$ 99.000,00	R\$ 34.650,00
24/07/2015	R\$ 36.612,73	R\$ 56.327,27	R\$ 19.714,54
05/08/2015	R\$ 13.777,50	R\$ 21.196,15	R\$ 7.418,65
05/08/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
05/08/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
05/08/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
06/08/2015	R\$ 7.759,88	R\$ 11.938,27	R\$ 4.178,39
06/08/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,85	R\$ 3.693,85
07/08/2015	R\$ 441,00	R\$ 678,46	R\$ 237,46
07/08/2015	R\$ 36.740,00	R\$ 56.523,08	R\$ 19.783,08
10/08/2015	R\$ 26.744,83	R\$ 41.145,89	R\$ 14.401,06
11/08/2015	R\$ 8.498,56	R\$ 13.074,71	R\$ 4.576,15
11/08/2015	R\$ 53.273,00	R\$ 81.958,46	R\$ 28.685,46
11/08/2015	R\$ 43.700,73	R\$ 67.231,89	R\$ 23.531,16
13/08/2015	R\$ 11.810,56	R\$ 18.170,09	R\$ 6.359,53
13/08/2015	R\$ 30.063,33	R\$ 46.251,27	R\$ 16.187,94
17/08/2015	R\$ 39.020,30	R\$ 60.031,23	R\$ 21.010,93
17/08/2015	R\$ 37.221,37	R\$ 57.263,64	R\$ 20.042,27
20/08/2015	R\$ 26.350,00	R\$ 40.538,46	R\$ 14.188,46
20/08/2015	R\$ 23.000,00	R\$ 35.384,61	R\$ 12.384,61
25/08/2015	R\$ 18.370,00	R\$ 28.261,53	R\$ 9.891,53
27/08/2015	R\$ 54.638,60	R\$ 84.059,38	R\$ 29.420,78
03/09/2015	R\$ 57.818,00	R\$ 88.950,77	R\$ 31.132,77
04/09/2015	R\$ 19.855,00	R\$ 30.546,15	R\$ 10.691,15
04/09/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,77	R\$ 52,77
04/09/2015	R\$ 7.759,88	R\$ 11.938,28	R\$ 4.178,40
04/09/2015	R\$ 61.655,00	R\$ 94.853,84	R\$ 33.198,84
08/09/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,76	R\$ 52,76
09/09/2015	R\$ 34.903,00	R\$ 53.696,92	R\$ 18.793,92
09/09/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
09/09/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
10/09/2015	R\$ 11.810,56	R\$ 18.170,09	R\$ 6.359,53
10/09/2015	R\$ 8.467,20	R\$ 13.026,46	R\$ 4.559,26
10/09/2015	R\$ 6.860,00	R\$ 10.553,85	R\$ 3.693,85
10/09/2015	R\$ 45.925,00	R\$ 70.653,85	R\$ 24.728,85
10/09/2015	R\$ 13.777,50	R\$ 21.196,15	R\$ 7.418,65
11/09/2015	R\$ 53.273,00	R\$ 81.958,46	R\$ 28.685,46
11/09/2015	R\$ 34.903,00	R\$ 53.696,92	R\$ 18.793,92
14/09/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,77	R\$ 52,77
14/09/2015	R\$ 40.000,00	R\$ 61.538,46	R\$ 21.538,46
18/09/2015	R\$ 16.120,89	R\$ 24.801,36	R\$ 8.680,47
23/09/2015	R\$ 196,00	R\$ 301,53	R\$ 105,53
25/09/2015	R\$ 53.815,00	R\$ 82.792,31	R\$ 28.977,31
25/09/2015	R\$ 7.185,00	R\$ 11.053,85	R\$ 3.868,85
28/09/2015	R\$ 39.019,29	R\$ 60.029,67	R\$ 21.010,38
30/09/2015	R\$ 98,00	R\$ 150,77	R\$ 52,77

01/10/2015	RS 13.777,50	RS 21.196,15	RS 7.418,65
04/10/2015	RS 36.612,73	RS 56.327,27	RS 19.714,54
08/10/2015	RS 32.147,50	RS 49.457,69	RS 17.310,19
08/10/2015	RS 27.555,00	RS 42.392,31	RS 14.837,31
09/10/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,27	RS 4.178,39
09/10/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,84	RS 3.693,84
09/10/2015	RS 32.147,50	RS 49.457,69	RS 17.310,19
09/10/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
09/10/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
09/10/2015	RS 13.777,50	RS 21.196,15	RS 7.418,65
09/10/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
14/10/2015	RS 50.804,00	RS 78.160,00	RS 27.356,00
14/10/2015	RS 3.906,28	RS 6.009,66	RS 2.103,38
14/10/2015	RS 53.273,00	RS 81.958,46	RS 28.685,46
15/10/2015	RS 19.855,00	RS 30.546,15	RS 10.691,15
15/10/2015	RS 61.655,00	RS 94.853,85	RS 33.198,85
16/10/2015	RS 196,00	RS 301,53	RS 105,53
23/10/2015	RS 4.605,05	RS 7.084,69	RS 2.479,64
26/10/2015	RS 98,00	RS 150,77	RS 52,77
26/10/2015	RS 1.029,00	RS 1.583,08	RS 554,08
26/10/2015	RS 98,00	RS 150,77	RS 52,77
26/10/2015	RS 58.020,61	RS 89.262,47	RS 31.241,86
28/10/2015	RS 196,00	RS 301,53	RS 105,53
03/11/2015	RS 19.855,00	RS 30.546,15	RS 10.691,15
03/11/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,85	RS 3.693,85
04/11/2015	RS 11.810,56	RS 18.170,09	RS 6.359,53
06/11/2015	RS 36.612,73	RS 56.327,27	RS 19.714,54
09/11/2015	RS 61.655,00	RS 94.853,84	RS 33.198,84
10/11/2015	RS 32.147,50	RS 49.457,69	RS 17.310,19
10/11/2015	RS 32.147,50	RS 49.457,69	RS 17.310,19
10/11/2015	RS 36.740,00	RS 56.523,08	RS 19.783,08
10/11/2015	RS 13.777,50	RS 21.196,15	RS 7.418,65
10/11/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
10/11/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
10/11/2015	RS 3.528,00	RS 5.427,69	RS 1.899,69
10/11/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,84	RS 24.728,84
11/11/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,27	RS 4.178,39
12/11/2015	RS 53.273,00	RS 81.958,46	RS 28.685,46
17/11/2015	RS 36.740,00	RS 56.523,07	RS 19.783,07
25/11/2015	RS 58.022,72	RS 89.265,72	RS 31.243,00
01/12/2015	RS 6.860,00	RS 10.553,84	RS 3.693,84
03/12/2015	RS 36.612,73	RS 56.327,27	RS 19.714,54
03/12/2015	RS 10.810,56	RS 16.631,63	RS 5.821,07
07/12/2015	RS 19.855,00	RS 30.546,15	RS 10.691,15
07/12/2015	RS 61.655,00	RS 94.853,85	RS 33.198,85
09/12/2015	RS 13.777,50	RS 21.196,15	RS 7.418,65
10/12/2015	RS 3.528,00	RS 5.427,69	RS 1.899,69
16/12/2015	RS 30.310,50	RS 46.631,53	RS 16.321,03
23/12/2015	RS 7.759,88	RS 11.938,27	RS 4.178,39
23/12/2015	RS 50.030,00	RS 76.969,23	RS 26.939,23
23/12/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
23/12/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
23/12/2015	RS 45.925,00	RS 70.653,85	RS 24.728,85
23/12/2015	RS 200,00	RS 307,69	RS 107,69
23/12/2015	RS 37.240,00	RS 57.292,30	RS 20.052,30
28/12/2015	RS 335.572,33	RS 516.265,12	RS 180.692,79
28/12/2015	RS 283.807,86	RS 436.627,48	RS 152.819,62

28/12/2015	R\$ 136.624,11	R\$ 210.190,94	R\$ 73.566,83
28/12/2015	R\$ 342.959,56	R\$ 527.630,09	R\$ 184.670,53
28/12/2015	R\$ 340.628,47	R\$ 524.043,80	R\$ 183.415,33
28/12/2015	R\$ 334.389,69	R\$ 514.445,68	R\$ 180.055,99
28/12/2015	R\$ 567.730,29	R\$ 873.431,21	R\$ 305.700,92
28/12/2015	R\$ 382.860,43	R\$ 589.016,04	R\$ 206.155,61
28/12/2015	R\$ 533.023,94	R\$ 820.036,83	R\$ 287.012,89
28/12/2015	R\$ 330.618,66	R\$ 508.644,09	R\$ 178.025,43
28/12/2015	R\$ 194.813,85	R\$ 299.713,62	R\$ 104.899,77
28/12/2015	R\$ 199.899,98	R\$ 307.538,43	R\$ 107.638,45
29/12/2015	R\$ 117.658,63	R\$ 181.013,28	R\$ 63.354,65
29/12/2015	R\$ 60.093,94	R\$ 92.452,22	R\$ 32.358,28
29/12/2015	R\$ 270.277,79	R\$ 415.811,98	R\$ 145.534,19
29/12/2015	R\$ 151.495,60	R\$ 233.070,15	R\$ 81.574,55
29/12/2015	R\$ 59.289,69	R\$ 91.214,91	R\$ 31.925,22
29/12/2015	R\$ 231.607,51	R\$ 356.319,25	R\$ 124.711,74
29/12/2015	R\$ 65.942,61	R\$ 101.450,17	R\$ 35.507,56
29/12/2015	R\$ 81.059,53	R\$ 124.706,97	R\$ 43.647,44
29/12/2015	R\$ 122.148,91	R\$ 187.921,40	R\$ 65.772,49
29/12/2015	R\$ 70.576,73	R\$ 108.579,58	R\$ 38.002,85
29/12/2015	R\$ 231.629,12	R\$ 356.352,49	R\$ 124.723,37
29/12/2015	R\$ 58.034,20	R\$ 89.283,38	R\$ 31.249,18
29/12/2015	R\$ 123.759,63	R\$ 190.399,43	R\$ 66.639,80
29/12/2015	R\$ 308.948,07	R\$ 475.304,72	R\$ 166.356,65
29/12/2015	R\$ 67.337,08	R\$ 103.595,51	R\$ 36.258,43
29/12/2015	R\$ 155.364,19	R\$ 239.021,83	R\$ 83.657,64
29/12/2015	R\$ 68.527,04	R\$ 105.426,22	R\$ 36.899,18
29/12/2015	R\$ 177.247,07	R\$ 272.687,80	R\$ 95.440,73
29/12/2015	R\$ 53.584,00	R\$ 82.436,92	R\$ 28.852,92
29/12/2015	R\$ 53.273,00	R\$ 81.958,46	R\$ 28.685,46
29/12/2015	R\$ 109.934,90	R\$ 169.130,62	R\$ 59.195,72
29/12/2015	R\$ 90.896,92	R\$ 139.841,42	R\$ 48.944,50
29/12/2015	R\$ 62.293,61	R\$ 95.836,32	R\$ 33.542,71
29/12/2015	R\$ 95.114,31	R\$ 146.329,71	R\$ 51.215,40
29/12/2015	R\$ 91.832,28	R\$ 141.280,43	R\$ 49.448,15
29/12/2015	R\$ 78.549,99	R\$ 120.846,14	R\$ 42.296,15
29/12/2015	R\$ 71.907,90	R\$ 110.627,54	R\$ 38.719,64
29/12/2015	R\$ 75.406,56	R\$ 116.010,09	R\$ 40.603,53
29/12/2015	R\$ 101.509,13	R\$ 156.167,89	R\$ 54.658,76
29/12/2015	R\$ 132.263,35	R\$ 203.482,08	R\$ 71.218,73
29/12/2015	R\$ 198.422,30	R\$ 305.265,08	R\$ 106.842,78
29/12/2015	R\$ 294.998,97	R\$ 453.844,57	R\$ 158.845,60
29/12/2015	R\$ 202.078,26	R\$ 310.889,63	R\$ 108.811,37
29/12/2015	R\$ 123.684,16	R\$ 190.283,32	R\$ 66.599,16
29/12/2015	R\$ 112.815,08	R\$ 173.561,66	R\$ 60.746,58
29/12/2015	R\$ 101.967,57	R\$ 156.873,18	R\$ 54.905,61
29/12/2015	R\$ 245.866,11	R\$ 378.255,55	R\$ 132.389,44
29/12/2015	R\$ 59.883,22	R\$ 92.128,03	R\$ 32.244,81
29/12/2015	R\$ 363.722,22	R\$ 559.572,65	R\$ 195.850,43
29/12/2015	R\$ 194.991,21	R\$ 299.986,48	R\$ 104.995,27
29/12/2015	R\$ 65.770,87	R\$ 101.185,95	R\$ 35.415,08
29/12/2015	R\$ 175.286,54	R\$ 269.671,60	R\$ 94.385,06
29/12/2015	R\$ 82.219,52	R\$ 126.491,57	R\$ 44.272,05
29/12/2015	R\$ 117.246,52	R\$ 180.379,26	R\$ 63.132,74
29/12/2015	R\$ 12.028,06	R\$ 18.504,71	R\$ 6.476,65
Total do IRRF exonerado devido a nulidade			10.830.569,88

No âmbito do Carf, a jurisprudência prevalecente aponta no sentido de que a demonstração efetiva do pagamento é pressuposto para a aplicação do IRRF do artigo 61 caput e §1º, da Lei nº 8.981/1995, vide acórdãos nº 1102-000.947, 1302-000.268, 1201-000.268, 1302-003.910, 9101-004.385, 2301-005.760 e 1301-003.814.

Neste mesmo diapasão, a respeito da possibilidade de coexistência da glosa da despesa com o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado com a cobrança do IRRF de 35%, destacam-se os exemplos depreendidos dos Acórdãos nº 9202-009.939 e 9101-006.342.

Assim, há de se observar no presente caso, que a glosa das despesas, cujo lançamento é obrigatório, não guarda qualquer relação com a tributação na fonte, a qual representa técnica de substituição tributária válida para fins de cobrança do Imposto de Renda.

Ou seja, enquanto na glosa das despesas a norma jurídica alcança a formação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela empresa pagadora, no tocante ao IRRF, o bem jurídico tutelado é a renda auferida por terceiros, afetada pela substituição tributária que exige a retenção do tributo, impondo-se à fonte pagadora o dever de reter a exação devida.

Portanto, na glosa de despesas, a renda é do contribuinte, no IRRF, a renda é de terceiros, de modo que podem haver coexistências, sem que haja, necessariamente, uma simetria ou espelhamento de valores.

A fiscalização elaborou as planilhas que teriam dado origem aos valores listados; dispondo de um montante referente às despesas indicadas nos itens 8.1 (PAGAMENTOS PARA DESTINATÁRIOS PESSOAS JURÍDICAS NÃO IDENTIFICADAS) e 8.4. a 8.16, o que foi evidenciado à divergência de resultados pelo julgamento de piso, como demonstrado nas fls. 3866 a 3867:

Fl. 3866 - Soma das despesas indicadas nos itens 8.4 a 8.16

COMP	ABUD E CIA	ALCA	ABUD TREINAMENTO	ELS	CM NASCIMENTO CRUZ	HMDC	JIT	DIEGO	CPG	CM AMANCIO	CLOVES	ARPO	AGMED
201501	569.423,00	147.531,80	215.520,32	0,00	210.650,00	90.000,00	70.037,00	0,00	0,00	0,00	0,00	57.700,00	129.606,93
201502	62.000,00	163.241,00	19.000,00	0,00	145.000,00	100.000,00	70.340,00	68.747,77	47.242,24	0,00	0,00	40.665,89	79.161,41
201503	671.544,72	335.190,00	327.530,00	0,00	210.450,00	98.000,00	59.800,00	280.320,00	47.242,23	0,00	196.000,00	62.454,75	15.573,00
201504	192.541,52	20.361,00	19.000,00	0,00	216.200,00	44.000,00	59.356,73	0,00	48.127,29	58.000,00	269.604,00	7.982,59	15.984,00
201505	472.497,25	0,00	85.800,00	0,00	50.000,00	87.000,00	61.272,00	0,00	48.423,29	58.000,00	0,00	7.982,59	15.360,00
201506	177.477,80	0,00	85.800,00	0,00	110.200,00	35.000,00	60.500,00	0,00	36.612,73	58.000,00	217.003,00	7.982,59	7.000,00
201507	479.274,47	0,00	0,00	0,00	100.000,00	61.000,00	64.350,00	0,00	48.423,29	58.000,00	0,00	7.982,59	15.640,00
201508	169.414,32	0,00	0,00	0,00	165.450,00	60.000,00	57.818,00	0,00	11.810,56	58.000,00	50.357,15	7.982,59	15.672,00
201509	213.442,60	0,00	0,00	16.120,89	165.600,00	76.000,00	61.000,00	0,00	48.423,29	58.000,00	0,00	7.982,59	15.640,00
201510	146.874,33	0,00	0,00	4.605,05	166.650,00	115.000,00	0,00	0,00	0,00	58.000,00	0,00	7.982,59	62.826,82
201511	146.876,55	0,00	0,00	0,00	165.000,00	150.000,00	0,00	0,00	48.423,29	58.000,00	0,00	7.982,59	10.600,00
201512	4.294.778,89	6.265.513,84	0,00	0,00	165.200,00	33.000,00	50.030,00	0,00	47.423,29	58.000,00	0,00	7.982,59	10.600,00
TOTAL	7.596.145,45	6.931.837,64	752.650,32	20.725,94	1.870.400,00	949.000,00	614.503,73	349.067,77	432.151,50	522.000,00	732.964,15	232.663,95	393.664,16

FL. 3867 - despesas indicadas no item 8.1 do TVF – PAGAMENTOS PARA DESTINATÁRIOS PESSOAS JURÍDICAS NÃO IDENTIFICADAS

COMP	PAGO PJ N ID BASE ANEXO 01 tif 01
201501	1.913.902,58
201502	1.404.632,64
201503	2.458.217,78
201504	2.094.573,34
201505	2.248.063,72
201506	1.014.820,61
201507	2.182.747,67
201508	2.250.583,36
201509	1.856.572,58
201510	1.682.063,07
201511	2.022.522,60
201512	1.546.101,70
	22.674.801,65

Neste caso, o julgamento de piso considerou que a fiscalização prejudicou o direito de defesa do contribuinte, ao entender que há valores divergentes nas planilhas.

Assim, com a máxima vênia, embora haja divergência de valores, entendo que são planilhas que merecem distintas observações, senão vejamos:

“Foi lavrado Auto de Infração correspondente às Despesas consideradas como indedutíveis pela fiscalização. No Auto de Infração lavrado, ao lado de cada uma das imputações de despesas indedutíveis, está indicado o item correspondente à

descrição das operações da COOFSAUDE com a empresa a que corresponde o valor glosado.

Nos Anexos 80.1 (2015) – Fl. 3866 e 80.2 (2016) – Fl. 3867 **estão consolidadas as despesas consideradas pela fiscalização como indedutíveis na apuração do Lucro Real**, correspondentes às operações com as Pessoas Jurídicas que foram objeto de diligência no curso da presente ação fiscal, descritas entre os itens 8.2 e 8.16. Também foram considerados como indedutíveis os valores transferidos que foram registrados como tendo sido correspondentes a compras de combustíveis, os quais, como demonstrado no item 8.17, também não foram comprovados e revelam elementos que possibilitam caracterizar como transferências fraudulentas.

Além dos valores correspondentes a cada uma das empresas destinatárias de recursos sem comprovação de efetiva contraprestação de serviços tão pouco qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE, também foram considerados indedutíveis os recursos registrados contabilmente como pagamentos que seriam correspondentes a serviços contratados em relação aos quais não há qualquer identificação dos destinatários, conforme descritos e demonstrado no item 8.1.

Nos Anexos 81.1 (2015) e 81.2 (2016), estão elencados os valores consolidados mensalmente, considerados como despesas indedutíveis correspondentes às operações registradas como destinação a Pessoas Jurídicas em relação às quais, conforme exaustivamente descrito no item 8.1 acima, não foi possível identificar os destinatários ou qualquer vinculação às atividades institucionais da COOFSAUDE.

Também foram consideradas como despesas não dedutíveis, os valores pagos às pessoas físicas em relação aos quais, conforme descrito do item 9, em relação às quais a COOFSAUDE, regularmente intimada, deixou de comprovar o vínculo com as suas atividades institucionais. “

Ou seja, a tabela considerada para fins do lançamento do IRRF não foi a mesma, conforme se depreende também das orientações do TVF:

“Conforme exaustivamente demonstrado no item 8 acima, expressivos valores foram destinados sem que tenha sido possível, apesar de exaustivamente exigido através de sucessivos Termos de Intimação destinados à COOFSAUDE, contidos no **Anexo 1**, também intimações no âmbito das diligências face aos destinatários dos recursos, justificar a efetividade das operações ou a sua causa.

Também foram destinados recursos a pessoas jurídicas e físicas, conforme descrito respectivamente nos itens 8 e 9 acima, em relação às quais, apesar das exaustivas intimações, o contribuinte não foi capaz de justificar a causa das operações, ficando evidenciado o intuito de destinar parcela significativa dos recursos auferidos a pessoas jurídicas, em sua maioria, relacionadas a seus

dirigentes, além de uma parcela expressiva, descrita no item 8.1, em relação à qual não foi possível identificar os beneficiários.”

Sendo assim, ciente de que o lançamento de IRRF, com base no artigo 61, caput e §1º, da Lei nº 8.981/1995, vem acompanhado da demonstração clara de quais pagamentos foram considerados sem identificação do beneficiário ou sem comprovação da operação ou da sua causa, entendo que o presente lançamento contém todos esses atributos, devendo, portanto, ser mantido.

No entanto, quanto às multas qualificada e agregada, entendo, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, o dever de aplicação ao caso em análise da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN e, noutro caso, por ter o contribuinte apresentado diversos elementos à fiscalização, sobretudo respondendo algumas intimações fiscais, entendo que deva ser afastada a multa agravada.

DISPOSITIVO

De todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso de ofício, mantendo o valor de R\$ 10.830.569,88, acrescido apenas a multa de ofício de 100%, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN e juros.

Quanto aos Recursos Voluntários, voto no sentido de conhecê-los, NEGANDO-LHE todas às preliminares e, quanto ao mérito, DAR-LHE provimento parcial aos recursos, afastando a multa agravada e, no caso da multa de ofício, reduzir a multa de 150% para 100%, devendo ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa

Conselheiro Relator