



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10580.724539/2019-46
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2402-012.648 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	07 de maio de 2024
Recorrente	COOFSAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

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

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

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPETÊNCIA.

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

PREScrição BIENAL. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O prazo prescricional de 2 anos para reconhecimento de vínculo empregatício se aplica exclusivamente na justiça trabalhista, em relação à pretensão do suposto empregado.

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

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

ACÓRDÃO GERADO NO SISTEMA GFIP PROCESSO 10580.724539/2019-46

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA PATRONAL ARBITRADA. GLOSA DE DESPESAS PARA FINS DE LANÇAMENTO DE IRPJ. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM*.

Não configura *bis in idem* a cobrança simultânea de IRPJ feita em decorrência de glosa de despesas e de contribuição social previdenciária patronal lançada por arbitramento, uma vez que possuem fatos geradores distintos e que não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTE. SUJEIÇÃO.

A contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe as micro e pequenas empresas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

CONTRIBUIÇÕES PARA O SESC E O SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS.

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac.

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

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES PREVISTAS EM LEI.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. LEGITIMIDADE.

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

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

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

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

ARROLAMENTO DE BENS. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da delimitação imposta pelo Decreto nº 70.235/1972, escapa à competência dos órgãos administrativos de julgamento a apreciação acerca da procedência de arrolamento de bens e direitos formalizado pela autoridade fiscal.

JUNTADA DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. APURAÇÃO DE INFRAÇÃO RELATIVA A OUTROS TRIBUTOS NÃO INCLUÍDOS NELE ORIGINALMENTE.

Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) 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.

LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. AUTORIDADE FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO CONTRIBUINTE.

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

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CARÁTER INQUISITÓRIO.

As garantias da ampla defesa e do contraditório devem ser observadas, obrigatoriamente, somente após o lançamento tributário e a eventual imputação de responsabilidade solidária.

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

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais.

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

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de perícia quando for prescindível para o julgamento da lide. Será indeferido também o pedido de perícia que tenha como objetivo suprir a ausência de apresentação de provas, cujo ônus cabia ao sujeito passivo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de constitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários interpostos e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, cancelando-se a infração referente à apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (Enunciado de Súmula nº 181 do CARF).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

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

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 5^a Turma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão nº 07-46.898 (p. 9.894), que julgou improcedente as impugnações apresentadas pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários.

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

Trata-se de quatro autos de infração lavrados contra a Coofsaude Cooperativa de Trabalho.

No auto de infração de fls. 02 a 17 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados empregados, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, relativas às competências 01/2015 a 12/2015, acrescidas de multa de ofício de 225% e juros, e contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remunerações pagas ou creditadas a qualquer título a segurados contribuintes individuais, relativas às competências 01/2015 a 12/2015, acrescidas de multa de ofício de 225% e juros.

No auto de infração de fls. 18 a 39 foram lançadas contribuições para outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), relativas às competências 01/2015 a 12/2015, acrescidas de multa de ofício de 225% e juros.

No auto de infração de fls. 40 a 48 foram lançadas multas pelo descumprimento de obrigações acessórias relacionadas com contribuições sociais previdenciárias.

Já no auto de infração de fls. 49 a 58 foram lançadas contribuições sociais previdenciárias de segurados contribuintes individuais, relativas às competências 01/2015 a 12/2015, acrescidas de multa de ofício de 225% e juros.

Os valores lançados referentes aos autos de infração de fls. 02 a 17, 18 a 39, 40 a 48 e 49 a 58, correspondiam, na data da lavratura dos autos (26/08/2019), aos montantes de, respectivamente, R\$ 93.828.032,33 (noventa e três milhões, oitocentos e vinte e oito mil, trinta e dois reais e trinta e três centavos), R\$ 25.344.604,66 (vinte e cinco milhões, trezentos e quarenta e quatro mil, seiscentos e quatro reais e sessenta e seis centavos), R\$ 824.579,71 (oitocentos e vinte e quatro mil, quinhentos e setenta e nove reais e setenta e um centavos) e R\$ 689.724,70 (seiscentos e oitenta e nove mil, setecentos e vinte e quatro reais e setenta centavos).

Conforme relatado pelas autoridades lançadoras, durante procedimento fiscal realizado na Coofsaude Cooperativa de Trabalho, apurou-se, por meio dos procedimentos de auditoria fiscal e com supedâneo nas provas e constatações relacionadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 4307 a 4418, que a referida pessoa jurídica é uma cooperativa de trabalho 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).

Esse enquadramento formal da Autuada como cooperativa de trabalho, segundo as autoridades fiscais, tinha, entre seus objetivos, a sonegação de tributos devidos.

As autoridades fiscais relatam 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) com autorização judicial, conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

1.3 - OPERAÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO E COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES

Através de decisão interlocatória 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 N° 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.

Dante deste contexto, as autoridades fiscais enquadraram a Autuada, para fins de exigência de tributos, como um empresa de prestação de serviços, já que “jamais poderia usufruir do regime especial de tributação” aplicável “às verdadeiras cooperativas”.

As autoridades fiscais, ao especificarem os motivos pelos quais realizaram os lançamentos de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros e, ao exporem como apuraram tais contribuições, aduziram o seguinte:

10.1 - DOS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

10.1.1 - DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Para cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa em relação aos segurados empregados e contribuintes individuais foi observado o disposto nos artigos 12, 20, 21 e 22 da Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela:(...)

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição

(...)

§ 2º No caso de opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, a alíquota de contribuição incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição será de:

I – 11% (onze por cento), no caso do segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no inciso II, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado e do segurado facultativo, observado o disposto na alínea b do inciso II deste parágrafo;

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos

que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999) (Vide LC nº 84, de 18 de janeiro de 1996)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998)

- 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

A Lei Nº 10.666, de 8 de maio de 2003, possibilitou a redução ou majoração da contribuição, recolhida pelas empresas, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. A referida Lei, em seu art. 10, prescreve que as alíquotas de 1%, 2% ou 3%, por empresa, poderão variar entre a metade e o dobro, de acordo com a metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social - CNPS. Decreto nº 6.042 - de 12 de fevereiro de 2007 - DOU DE 12/2/2007, que alterou o RPS, regulamentou a aplicação do Fundo Accidental de Prevenção - FAP. O FAP afere o desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período. O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota RAT, conforme transcrita abaixo parte do art. 202-A do Decreto nº 3048, de 1999:

Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Accidental de Prevenção - FAP.

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota.

§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o caput, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentis com pesos de cinquenta por cento, de trinta cinco por cento e de quinze por cento, respectivamente

§ 5º O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e

divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de freqüência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAESubclasse.

O multiplicador do FAP para este contribuinte foi de 0,50.

10.1.1.1 - DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS APURADAS POR AFERIÇÃO INDIRETA -ARBITRAMENTO

A legislação tributária disciplina, em diversos dispositivos legais, abaixo transcritos, a permissão para que a autoridade fiscal realize o lançamento fiscal por arbitramento nos casos em a empresa se negue a apresentar os documentos que possam comprovar a regularidade dos lançamentos contábeis, e quando não merecerem fé as declarações e os esclarecimentos prestados pela mesma.

Conforme exposto nos itens a seguir, da análise da sua contabilidade, o contribuinte deixou de declarar em GFIP pagamentos a contribuintes individuais (prestadores de serviços pessoas físicas), e, ainda, deixou de apresentar documentos que esclareçam as transações realizadas. Por este motivo, os lançamentos descritos no item 10.1.2.2 e 10.1.2.3, a seguir serão arbitrados.

O art. 148 da Lei nº 5.172, de 25.06.1966 (CTN), assim dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Os parágrafos 3º e 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, assim dispõe:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Os artigos 231, 233, 234 e 235 do Decreto nº 3.048, de 1999, (RPS), assim regulam a matéria:

Art. 231. É prerrogativa do Ministério da Previdência e Assistência Social, do Instituto Nacional do Seguro Social e da Secretaria da Receita Federal o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestarem todos os esclarecimentos e informações solicitados.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Art. 234. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

10.1.2 -DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS 10.1.2.1 - DECLARADAS EM GFIP CATEGORIA "17" E "24"

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

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

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

Registra-se que, serão consideradas as bases de cálculo totais por competência. Nesta base de cálculo estão contidos os pagamentos aos empregados a título de "diárias/ajuda de custo". Da análise das folhas de pagamentos apresentadas, tanto impressas, quanto no formato digital MANAD, foram identificados pagamentos de "diárias" ao pessoal lotado no município de Feira de Santana, mesma cidade do domicílio tributário da COOFSAUDE. Esta foi intimada nos itens 10 e 11 do TIF 02, com ciência em 12.02.2019, conforme abaixo:

"11 - declaração explicitando os critérios para o cálculo das diárias, a periodicidade e a forma de pagamento;

12 - documentos comprobatórios dos deslocamentos que motivaram os pagamentos de diárias efetuados de forma sistemática aos cooperados;"

Em resposta (anexo 01), esclareceu que: "dessa forma, considerando a natureza dos serviços prestados, a carência de profissionais nas cidades onde prestou/presta seus serviços e as pesadas multas previstas nos contratos, a Coofsaude viu por bem estipular o pagamento de diárias aos seus cooperados levando em consideração cinco fatores: (i) as distâncias do local de trabalho para Feira de Santana e para Salvador; (ii) os valores praticados na região, conforme informado pelas unidades regionais dos conselhos de classe; (iii) o valor máximo estipulado contratualmente pelo município; (iv) a quantidade, qualidade e segurança das vias de acesso e de logística para os profissionais prestadores de serviços; e (v) apuração de valores médios despendidos com alimentação, hospedagem e outros itens. (...) ponderados estes valores a Coofsaúde estabelece um valor percentual para definir o montante das diárias, conservando a relação direta entre a distribuição dos recursos recebidos e a proporção do trabalho despendido pelos cooperados. Como a Coofsaúde tinha nesta época (2015/2016) cerca de 4 mil cooperados, a fixação deste percentual seguindo o procedimento descrito acima fez-se imprescindível ante a impossibilidade material de verificar cada despesa individualmente, pois do contrário o funcionamento da cooperativa e a manutenção do atendimento médico estariam inviabilizados pela demora no resarcimento das despesas incorridas pelos cooperados. (...)por esta mesma razão, quanto ao item 12, e considerando que não há entre a Coofsaúde e seus cooperados qualquer vínculo de emprego que justifique a exigência dos referidos documentos, ela não conserva documentos comprobatórios de deslocamentos (de despesas) dos seus cooperados, posto que, cabe a eles mesmos, na qualidade de contribuintes do imposto de renda sujeitos à declaração de ajuste anual, manter consigo os referidos documentos para fins de fiscalização." (grifamos).

Tais argumentos não condizem com a verdade dos fatos, pois, conforme afirmamos acima, a Coofsaúde remunerou a título de diárias, sistematicamente, seus supostos "cooperados" com lotação no município de Feira de Santana, o mesmo de sua sede. Além deste fato, conforme resposta da mesma, relatada no parágrafo anterior (trecho grifado), o pagamento da suposta diária era calculado através da fixação de um percentual estabelecido pela Coofsaúde, conservando a relação direta entre a distribuição dos recursos recebidos e a proporção do trabalho despendido pelos cooperados. Certamente, estamos diante de uma complementação salarial ou ajuda de custo, que quando paga de forma regular, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Cumpre ressaltar que, tanto na folha de pagamento (MANAD), quanto nas GFIP apresentadas, a Coofsaúde considera tais pagamentos como base de cálculo para as contribuições previdenciárias dos segurados empregados, nos termos dos artigos 12, I e 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991.

Na tabela abaixo serão discriminadas as bases de cálculo declaradas em GFIP no código da categoria "17 ou "24" (anexo 90), que serão utilizadas para apuração do valor devido à previdência:

COMP	BASE DE CÁLCULO
01/2015	10.940.121,52
02/2015	9.823.776,51
03/2015	9.091.128,80
04/2015	8.855.423,99
05/2015	8.824.173,21
06/2015	8.943.300,99
07/2015	9.243.393,84
08/2015	8.709.226,60
09/2015	8.374.171,80
10/2015	8.084.226,13
11/2015	7.956.737,15
12/2015	7.654.254,15

10.1.2.2 - DIVERGÊNCIA ENTRE AS BASES DECLARADAS EM GFIP E OS PAGAMENTOS EFETUADOS

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

COMP	BATIMENTO BANCO x GFIP
201501	912.408,57
201502	855.289,33
201503	1.130.811,77
201504	1.190.978,41
201505	1.039.562,84
201506	1.027.165,83
201507	1.209.439,75
201508	1.075.803,75
201509	1.643.673,56
201510	1.397.619,82
201511	994.515,94
201512	1.147.120,72

10.1.2. 3 - PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS NÃO DECLARADAS EM GFIP

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

Considerando que, até o encerramento parcial deste procedimento ação fiscal (exercício 2015), a Coofsaude não atendeu às referidas intimações, e consequentemente, não conseguiu comprovar de que não se trata de pagamentos a pessoas físicas, tais pagamentos foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias e foram lançados como remunerações pagas a contribuintes individuais, além dos valores que teriam de ter sido descontados dos segurados, que foram calculados e lançados, dos artigos 12, V, 21, I e 22, III da Lei nº 8.212, de 1991, conforme resumo na tabela abaixo e planilha detalhada no anexo 92:

COMP	VALOR TOTAL	CONTRIB. SEGURADO CALCULADA
201501	390.012,80	26.511,83
201502	356.724,07	24.125,22

COMP	VALOR TOTAL	CONTRIB. SEGURADO CALCULADA
201503	163.144,15	12.746,62
201504	180.895,53	12.137,03
201505	206.846,09	15.493,99
201506	181.871,94	14.563,32
201507	242.585,91	15.258,17
201508	191.020,52	16.206,07
201509	246.598,24	12.849,27
201510	205.718,53	12.475,19
201511	206.659,06	13.226,50
201512	246.901,41	13.797,45

10.1.2.4-DO ERRO NA DECLARAÇÃO DA ALÍQUOTA RAT E DO FATOR-FAP

Da análise das GFIP, Código de Recolhimento 115, em que foram declarados os trabalhadores Categoria = 01 — empregados, extraídas dos sistemas internos da RFB, oriundas das informações declaradas pelo contribuinte, restou evidente o indício de fraude nas informações mensais das alíquotas RAT e do fator FAP, contidas nas GFIP transmitidas pelo contribuinte, com o objetivo de reduzir o valor devido para Previdência Social. Conforme pode ser comprovado no anexo 93 (espelho das GFIP), o contribuinte declarou, indevidamente, a alíquota RAT de 1%, enquanto que o correto teria sido RAT = 2%. Ocorre que, a COOFSAUDE declarou, indevidamente, em GFIP o CNAE - "8630-5-03 - Atividade médica ambulatorial restrita a consultas — RAT - 1%", porém, da análise, por amostragem, dos contratos de prestação de serviços da Coofsaude com diversas prefeituras do Estado da Bahia, são observados serviços hospitalares, conforme anexo 94, portanto, em desacordo com o CNAE declarado. Por este motivo, consideramos como correto o CXAE - "8610-1/01 - Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências - RAT 2 %". Declarou, corretamente, o fator FAP = 0,50. O anexo 95 contém as bases de cálculo declaradas em GFIP na Categoria "01", conforme resumo na tabela abaixo.

COMP	Valor base de cálculo total declarada	Aliquota RAT ajustada declarada %	Aliquota RAT ajustada calculada %	Diferença alíquota RAT ajustada calculada – declarada %	Diferença de contribuição a ser lançada
01/2015	53.039,26	0,50	1,00	0,50	265,20
02/2015	56.265,53	0,50	1,00	0,50	281,33
03/2015	54.715,86	0,50	1,00	0,50	273,58
04/2015	49.109,31	0,50	1,00	0,50	245,55
05/2015	48.642,11	0,50	1,00	0,50	243,21
06/2015	48.783,72	0,50	1,00	0,50	243,92
07/2015	51.305,19	0,50	1,00	0,50	256,53
08/2015	50.150,70	0,50	1,00	0,50	250,75
09/2015	51.174,97	0,50	1,00	0,50	255,87
10/2015	50.758,06	0,50	1,00	0,50	253,79
11/2015	48.452,49	0,50	1,00	0,50	242,26
12/2015	50.749,74	0,50	1,00	0,50	253,75

10.1.3-DO MONTANTE DO CREDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

Para a apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, foram aplicadas sobre as bases de cálculo, mencionadas acima, no item 10.1.2, as alíquotas definidas para a empresa, conforme a seguir:

Contribuição do Empregado:

A contribuição do segurado contribuinte individual, relacionada ao item 10.1.2.3 acima descrito, foi calculada com base no artigo 21 da Lei nº 8.212, de 1991.

Contribuição da Empresa:

20% sobre a remuneração dos segurados empregados e dos segurados contribuintes individuais, referente a parte da empresa, nos termos dos artigos 22, I e III da Lei nº 8.212, de 1991.

É 2% sobre a remuneração dos segurados empregados, referente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, para todo o período objeto da ação fiscal. Sobre esta alíquota, foi aplicado o fator do FAP, resultando no RAT ajustado, nos termos dos artigos 22, II da Lei nº 8.212, de 1991.

Contribuição para Outras Entidades e Fundos:

A empresa foi classificada no FPAS, que identifica a categoria econômica do contribuinte no código 515 (Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências). Com isso as contribuições para outras entidades e fundos, doravante denominada Terceiros foram as seguintes:

0001 - Fundo Nacional de Educação	2,5%
0002 – Inst. Nacional de Colonização e Reforma Agrária	0,2%
0016 - Serviço Nacional do Comércio	1,0%
0032 - Serviço Social do Comércio	1,5%
0064 - Serv. Bras. de Apoio às Peq. e Médias Empresas	0,6%

Isto Posto, o contribuinte está sendo autuado nos valores contidos nos Autos de Infração lavrados no presente processo.

Já ao especificarem as obrigações acessórias que foram consideradas descumpridas para o lançamento das multas exigidas no auto de infração de fls. 40 a 48, as autoridades fiscais aduziram o seguinte:

10.2 - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**10.2.1 - CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - CFL 22****10.2.1.1 - DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO**

O contribuinte utilizou sistema eletrônico de processamento de dados, e, intimado a apresentar informações de folha de pagamento em meio digital, de acordo com o leiaute estabelecido no Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, aprovado pela Portaria INSS MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006. O Contribuinte omitiu e prestou incorretamente as informações solicitadas. Ficou constatado que foram omitidas do referido arquivo digital, parte das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, também, não declaradas em GFIP, conforme disposto nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3, respectivamente. Por esta conduta cometeu infração ao disposto no art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, com a redação da MP nº 2.158, de 24/08/2001.

Foram omitidos os seguintes valores da remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, conforme relatado nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3, respectivamente, e omissos de FOPAG (MANAD), conforme tabela

Comp.	Valor BC Omitida	Multa 5% sobre a BC Omitida	Receita Bruta Anual	Limite 1% Receita Bruta Anual	Multa Aplicada
201501	1.302.421,37	65.121,07			
201502	1.212.013,40	60.600,67			
201503	1.293.955,92	64.697,80			
, 201504	1.371.873,94	68.593,70			
201505	1.246.408,93	62.320,45			
201506	1.209.037,77	60.451,89			
201507	1.452.025,66	72.601,28			
201508	1.266.824,27	63.341,21			
201509	1.890.271,80	94.513,59			
201510	1.603.338,35	80.166,92			
201511	1.201.175,00	60.058,75			
201512	1.394.022,13	69.701,11			
Total	16.443.368,54	822.168,43	168.054.730,03	1.680.547,30	822.168,43

10.2.1.2 - DA MULTA APLICADA

A multa imposta para esta infração é a prevista no art. 12, inciso II e parágrafo único da Lei nº 8.218, de 29/08/1991.

Não há previsão legal para agravamento.

O valor da multa aplicada foi a de 5% do valor da informação omitida, pelo fato da mesma ter sido inferior a 1% da Receita Bruta do período, conforme demonstrado na tabela acima.

Por todo exposto o contribuinte está sendo notificado a recolher, o montante de R\$ 822.168,43 (oitocentos e vinte e dois mil, cento e sessenta e oito reais e quarenta e três centavos), referente multa por infração ao disposto no inciso art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218, de 29/08/1991.

10.2.2 - CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - CFL 59

10.2.2.1 - DESCRIÇÃO SUMARIA DA INFRAÇÃO

O contribuinte deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de contribuintes individuais a seu serviço. O contribuinte remunerou contribuinte individuais sem que tenha realizado o desconto referente às contribuições destes segurados, conforme descrito no item 10.1.2.3 acima. Por esta conduta cometeu infração ao disposto na alínea "a" do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 216, inciso I, alínea "a" do Decreto, nº 3.048, de 1999 (RPS).

10.2.2.2 - DA MULTA APLICADA

A multa imposta para esta infração é a prevista nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 283, inciso I, alínea "g" e art. 373 do Decreto nº 3.048, de 1999 (RPS). O valor da multa de R\$ 2.411,28 foi estabelecido pelo inciso III do art. 9º da Portaria Interministerial ME nº 9, de 15 de janeiro de 2019 (DOU de 16.01.2019).

Não foram observadas circunstâncias agravantes.

Por todo exposto o contribuinte está sendo notificado a recolher, o montante de R\$ 2.411,28 (dois mil, quatrocentos e onze reais e vinte e oito centavos), referente multa por infração ao disposto no inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991 c/c art. 216, inciso I do Decreto nº 3.048, de 1999 (RPS).

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 Coofsaude Cooperativa de Trabalho.

(...)

Devidamente científicos do lançamento fiscal, a Autuada COOFSAÚDE Cooperativa de Trabalho e os responsáveis solidários Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes, Salomão Abud do Valle e Lucas Moura Cerqueira apresentaram as suas respectivas impugnações, as quais foram julgadas improcedentes pela DRJ, nos termos do susodito Acórdão nº 07.46-898 (p. 9.894), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

**AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.
RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMPETÊNCIA.**

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

PREScriÇÃO BIENAL. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O prazo prescricional de 2 anos para reconhecimento de vínculo empregatício se aplica exclusivamente na justiça trabalhista, em relação à pretensão do suposto empregado.

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

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA PATRONAL ARBITRADA. GLOSA DE DESPESAS PARA FINS DE LANÇAMENTO DE IRPJ. AUSÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não configura bis in idem a cobrança simultânea de IRPJ feita em decorrência de glosa de despesas e de contribuição social previdenciária patronal lançada por arbitramento, uma vez que possuem fatos geradores distintos e que não há vedação legal à simultaneidade entre as respectivas cobranças.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições para terceiros (outras entidades e fundos), o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito tributário.

**AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.
RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. COMPETÊNCIA.**

Os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil têm competência para reconhecer vínculo empregatício para fins de fiscalização e lançamento de contribuições para terceiros (outras entidades e fundos).

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

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

PREScriÇÃO BIENAL. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O prazo prescricional de 2 anos para reconhecimento de vínculo empregatício se aplica exclusivamente na justiça trabalhista, em relação à pretensão do suposto empregado.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTE. SUJEIÇÃO.

A contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, não se restringe as micro e pequenas empresas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

CONTRIBUIÇÕES PARA O SESC E O SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS.

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

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

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES PREVISTAS EM LEI.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. LEGITIMIDADE.

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

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

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

ARROLAMENTO DE BENS. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da delimitação imposta pelo Decreto nº 70.235/1972, escapa à competência dos órgãos administrativos de julgamento a apreciação acerca da procedência de arrolamento de bens e direitos formalizado pela autoridade fiscal.

JUNTADA DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. REQUISITOS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. APURAÇÃO DE INFRAÇÃO RELATIVA A OUTROS TRIBUTOS NÃO INCLUÍDOS NELE ORIGINALMENTE.

Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) 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.

LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. AUTORIDADE FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO CONTRIBUINTE.

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

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CARÁTER INQUISITÓRIO.

As garantias da ampla defesa e do contraditório devem ser observadas, obrigatoriamente, somente após o lançamento tributário e a eventual imputação de responsabilidade solidária.

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

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAS.

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

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, é de se indeferir o pedido de perícia quando for prescindível para o julgamento da lide. Será indefrido também o pedido de perícia que tenha como objetivo suprir a ausência de apresentação de provas, cujo ônus cabia ao sujeito passivo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de constitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Autuada COOFSAÚDE Cooperativa de Trabalho apresentou recurso voluntário (p.p 10.123 a 10.197), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Competência da 2^a Seção do CARF para julgar o recurso voluntário em análise;
- Suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- Suspensão da representação fiscal para fins penais;
- Não exigência de depósito prévio ou arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário;
- Nulidades da decisão de primeira instância;
 - nulidade da decisão administrativa de primeira instância por falta de apreciação dos argumentos e das provas apresentadas;
 - nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento do pedido de perícia contábil, falta de motivação da decisão - falta de apreciação 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;
- Nulidade / Improcedência do lançamento fiscal;
 - inexistência de TDPF sobre as contribuições previdenciárias e da atuação fiscal além dos limites fixados no TDpf;
 - utilização de prova ilícita na fundamentação do lançamento fiscal;
 - desconsideração da personalidade jurídica da Cooperativa e do indevido enquadramento como sociedade empresária;
 - erros e excesso na determinação da exigência;

- inexistência de relação empregatícia entre cooperado e cooperativa, do não cabimento do arbitramento no caso e do extrapolamento da competência do agente fiscal da Receita Federal;
- indevida exigência de contribuições a entidades e fundos;
- indevida aplicação de multas qualificada e agravada; e
- necessidade de realização de perícia contábil.

Outrossim, tem-se que todos os responsáveis solidários foram igualmente cientificados dos termos da decisão de primeira instância, tendo os senhores Haroldo Mardem Dourado Casaes, Helton Marzo Dourado Casaes e Salomão Abud do Valle apresentado os respectivos recursos voluntários, conforme abaixo indicado:

Recurso Voluntário do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes (p.p. 10.123 a 10.197)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Lavratura de auto de infração realizada com espeque em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Provas referentes a fatos anteriores ao fato gerador;
- Violação do domicílio fiscal do contribuinte com a lavratura de auto de infração por auditores lotados em Salvador/BA;
- Nulidade do ato administrativo de intimação por violação do direito a intimidade e sigilo do contribuinte;
- Impossibilidade de apresentação dos documentos a RFB em razão da prisão do contribuinte;
- Valor probante das notas fiscais e de recibos quanto aos serviços realizados pelo contribuinte para fins de verificação de outros serviços prestados;
- Impossibilidade de incidência da solidariedade tributária em razão de prestação de serviços a Cooperativa e lavratura de auto de infração nº10530-728.422/2017-65;
- Impossibilidade de imputação da solidariedade passiva ao recorrente por não integrar o corpo diretivo;
- Ausência de conduta criminosa do contribuinte recorrente; e
- Caráter confiscatório da multa de 225%.

Recurso Voluntário do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes (p.p. 10.214 a 10.327)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;

- Nulidade da decisão de primeira instância por ofensa ao contraditório, à ampla defesa e ao direito à prova por indeferir o pedido de realização de diligência;
- Improcedência do lançamento fiscal, vez que baseado em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Nulidade do lançamento fiscal por vício formal em razão: (i) da falta do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e (ii) por se tratar de fiscalização e lançamento de tributo não compreendido no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF);
- Violação ao devido processo legal e ao contraditório ao se desconsiderar a natureza de sociedade cooperativa da COOFSAÚDE;
- Aplicação da teoria dos motivos determinantes como condicionante de validade de todos os aspectos do ato administrativo-tributário de lançamento;
- Ausência de suporte fático-probatório para justificar a imputação de sujeição passiva indireta para o ora Recorrente;
- Não configuração dos pressupostos legais da responsabilidade tributária no caso concreto;
- Ausência de delimitação específica da conduta a caracterizar a sujeição passiva indireta do ora Recorrente na qualidade de responsável por infração;
- Improcedência do arbitramento realizado pela Fiscalização;
- Correção dos códigos de recolhimento e as categorias apontadas em GFIP's estão corretas;
- Erro na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que: (i) considerou parcelas indenizatórias, (ii) desconsiderou recolhimentos por conta de acordos e condenações em processos trabalhistas, (iii) não considerou nenhum outro valor recolhido a título de contribuição previdenciária e (iv) considerou como base de cálculo pagamentos ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016, sendo certo que a presente autuação se refere apenas ao ano de 2015;
- Inexistência de divergência entre as bases de cálculo declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados;
- Inexistência de pagamentos a pessoas físicas não declarados em GFIP;
- Ausência de erro na declaração da alíquota RAT/SAT e do Fator FAP;
- Descabimento da sanção por descumprimento de obrigação acessória (art. 11, §§ 3º e 4º da Lei 8.218/91);
- Ausência de infração consistente em deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições a cargo dos contribuintes individuais;
- Impossibilidade de exigência das contribuições para o FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE;

- Necessidade de exclusão da multa por infração;
- Ausência de dolo, fraude ou conluio e, por conseguinte, impossibilidade da duplicação da multa de 75%;
- Improcedência do aumento, na ordem de metade, da sanção pecuniária prevista no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96;
- O ora Recorrente, durante todo o período da ação fiscal, estava em cumprimento de prisão preventiva domiciliar, de modo que estava impossibilitado de manter contato com terceiros, como, também, de deixar sua residência a fim de buscar documentos porventura solicitados pela fiscalização, ou prestar-lhe esclarecimentos, não havendo qualquer fundamento em lhe imputar a responsabilidade pelo aumento da sanção pecuniária previsto no §2.º, do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/9620;
- Impossibilidade de o Recorrente responder pelo agravamento da multa aplicada §2.º, do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96, em razão do caráter pessoal da responsabilidade por infrações;
- Caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional da aplicação de sanção de 225%.

Recurso Voluntário do Sr. Salomão Abud do Valle (p.p. 10.666 a 10.687)

- Nulidade da decisão de primeira instância por violação ao princípio da ampla defesa;
- A COOFSAÚDE foi indevidamente enquadrada como sociedade empresária após ter sua personalidade jurídica afastada sem a observância dos pressupostos legais, isto é, sem o incidente da desconsideração da personalidade jurídica previsto nos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil;
- Assim, se não tivesse ocorrido a desconsideração irregular da personalidade jurídica da autuada e o seu também irregular enquadramento como sociedade empresária, não se poderia cogitar em nenhuma hipótese de responsabilidade solidária do Recorrente, vez que a autuada, na sua situação jurídica inicial de sociedade cooperativa, não seria sujeito passivo das obrigações tributárias lançadas;
- houve no caso expressa violação da legalidade (art. 142, CTN), já que a prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional ainda pende de regulamentação, por se tratar de norma de eficácia contida;
- Não há provas nos presentes autos que confirme a alegação de que o Recorrente teria exercido de fato a administração da autuada, nem tampouco que ele teria agido de forma dolosa. Em verdade, os elementos de provas sobre os quais se fundam a imputação de responsabilidade foram obtidos por meios ilícitos, já que não houve observância das garantias individuais e ainda não há condenação transitada em julgado nos autos de origem, não sendo possível, assim, cogitar da responsabilidade do Recorrente e/ou da veracidade dos fatos imputados pela fiscalização.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior – Relator.

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

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

a) Auto de Infração (p. 2), relativo às contribuições previdenciárias, parte da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (2%), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2015;

b) Auto de Infração (p. 49), referente a contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2015;

c) Auto de Infração (p. 18), com exigência de contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (INCRA, SEBRAE, SESC, SENAC e SALÁRIO-EDUCAÇÃO), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2015;

d) Auto de Infração de Multas Previdenciárias (p. 40), em face do descumprimentos das seguintes obrigações acessórias:

d1) Apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção, o que constitui infração prevista no art. 12, inciso II e parágrafo único da Lei nº 8.218, de 29/08/1991. O valor da multa aplicada foi equivalente a 5% do valor da informação omitida, pelo fato de a mesma ter sido inferior a 1% da Receita Bruta do período;

d2) Falta de arrecadação pela empresa das contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, o que constitui infração ao disposto na alínea “a” do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 216, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 3.048, de 1999 (RPS). A multa imposta para esta infração é a prevista nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 283, inciso I, alínea “g” e art. 373 do Decreto nº 3.048, de 1999 (RPS).

Conforme igualmente exposto linhas acima, devidamente científica da decisão de primeira instância, a Autuada COOFSAÚDE Cooperativa de Trabalho apresentou recurso voluntário (p.p 10.123 a 10.197), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- Tempestividade do recurso voluntário;

- Competência da 2^a Seção do CARF para julgar o recurso voluntário em análise;
- Suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- Suspensão da representação fiscal para fins penais;
- Não exigência de depósito prévio ou arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário;
- Nulidades da decisão de primeira instância;
 - * nulidade da decisão administrativa de primeira instância por falta de apreciação dos argumentos e das provas apresentadas;
 - * nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento do pedido de perícia contábil, falta de motivação da decisão - falta de apreciação 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;
- Nulidade / Improcedência do lançamento fiscal;
 - * inexistência de TDPF sobre as contribuições previdenciárias e da atuação fiscal além dos limites fixados no TDPF;
 - * utilização de prova ilícita na fundamentação do lançamento fiscal;
 - * desconsideração da personalidade jurídica da Cooperativa e do indevido enquadramento como sociedade empresária;
 - * erros e excesso na determinação da exigência;
 - * inexistência de relação empregatícia entre cooperado e cooperativa, do não cabimento do arbitramento no caso e do extrapolamento da competência do agente fiscal da Receita Federal;
 - * indevida exigência de contribuições a entidades e fundos;
 - * indevida aplicação de multas qualificada e agravada; e
 - * necessidade de realização de perícia contábil.

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

Recurso Voluntário do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes (p.p. p.p. 10.123 a 10.197)

- Tempestividade do recurso voluntário;
- Desnecessidade do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário;
- Lavratura de auto de infração realizada com espeque em provas ilícitas;
- Violação da ampla defesa e contraditório na produção de provas provenientes de processos administrativos e judiciais sem participação do recorrente;
- Provas referentes a fatos anteriores ao fato gerador;

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

Recurso Voluntário do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes (p.p. p.p. 10.214 a 10.327)

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

- Erro na apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que: (i) considerou parcelas indenizatórias, (ii) desconsiderou recolhimentos por conta de acordos e condenações em processos trabalhistas, (iii) não considerou nenhum outro valor recolhido a título de contribuição previdenciária e (iv) considerou como base de cálculo pagamentos ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016, sendo certo que a presente autuação se refere apenas ao ano de 2015;

- Inexistência de divergência entre as bases de cálculo declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados;

- Inexistência de pagamentos a pessoas físicas não declarados em GFIP;

- Ausência de erro na declaração da alíquota RAT/SAT e do Fator FAP;

- Descabimento da sanção por descumprimento de obrigação acessória (art. 11, §§ 3º e 4º da Lei 8.218/91);

- Ausência de infração consistente em deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições a cargo dos contribuintes individuais;

- Impossibilidade de exigência das contribuições para o FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE;

- Necessidade de exclusão da multa por infração;

- Ausência de dolo, fraude ou conluio e, por conseguinte, impossibilidade da duplicação da multa de 75%;

- Improcedência do aumento, na ordem de metade, da sanção pecuniária prevista no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96;

- O ora Recorrente, durante todo o período da ação fiscal, estava em cumprimento de prisão preventiva domiciliar, de modo que estava impossibilitado de manter contato com terceiros, como, também, de deixar sua residência a fim de buscar documentos porventura solicitados pela fiscalização, ou prestar-lhe esclarecimentos, não havendo qualquer fundamento em lhe imputar a responsabilidade pelo aumento da sanção pecuniária previsto no §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/9620;

- Impossibilidade de o Recorrente responder pelo agravamento da multa aplicada §2.º, do art. 44 da Lei Federal n.º 9.430/96, em razão do caráter pessoal da responsabilidade por infrações:

- Caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional da aplicação de sanção de 225%.

Recurso Voluntário do Sr. Salomão Abud do Valle (p.p. 10.666 a 10.687)

- Nulidade da decisão de primeira instância por violação ao princípio da ampla defesa;

- A COOFSAÚDE foi indevidamente enquadrada como sociedade empresária após ter sua personalidade jurídica afastada sem a observância dos pressupostos legais, isto é, sem o incidente da desconsideração da personalidade jurídica previsto nos artigos 133 a 137 do Código de Processo Civil;

- Assim, se não tivesse ocorrido a desconsideração irregular da personalidade jurídica da autuada e o seu também irregular enquadramento como sociedade empresária, não se poderia cogitar em nenhuma hipótese de responsabilidade solidária do Recorrente, vez que a autuada, na sua situação jurídica inicial de sociedade cooperativa, não seria sujeito passivo das obrigações tributárias lançadas;

- Houve no caso expressa violação da legalidade (art. 142, CTN), já que a prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional ainda pende de regulamentação, por se tratar de norma de eficácia contida;

- Não há provas nos presentes autos que confirme a alegação de que o Recorrente teria exercido de fato a administração da autuada, nem tampouco que ele teria agido de forma dolosa. Em verdade, os elementos de provas sobre os quais se fundam a imputação de responsabilidade foram obtidos por meios ilícitos, já que não houve observância das garantias individuais e ainda não há condenação transitada em julgado nos autos de origem, não sendo possível, assim, cogitar da responsabilidade do Recorrente e/ou da veracidade dos fatos imputados pela fiscalização.

Pois bem!

Com exceção, apenas, da infração referente à apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, da qual destaca-se os excertos abaixo reproduzidos:

(...)

5. Tributos objetos do procedimento fiscal

(...)

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

Verifica-se, portanto, que é totalmente improcedente a alegação da Autuada e de Salomão Abud do Valle de que os lançamentos relativos a contribuições sociais previdenciárias, contribuições para terceiros e multas por descumprimentos de obrigações acessórias ligadas a essas contribuições, não deveriam prosperar pelo fato destes tributos não terem sido indicados originalmente no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal como objeto da ação fiscal.

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

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

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

Nesse contexto, resta evidente, também, que é totalmente improcedente a alegação da Autuada de que o Termo de Intimação Fiscal nº 06, dirigido a ela, seria nulo devido a vício na sua intimação (da Autuada) a respeito da inclusão de novos tributos no objeto

de fiscalização, já que, como visto, tal inclusão no TDPF, no presente caso, nem precisava ser feita em relação às contribuições sociais previdenciárias e às contribuições para terceiros.

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

Cabe ressaltar, por fim, que mesmo que restasse configurado vício relativo ao TDPF, o que não ocorreu, tal fato não constituiria motivo suficiente para decretar a nulidade dos atos praticados pelas autoridades fiscais no procedimento que deu origem às presentes autuações, porquanto o TDPF é um mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais.

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

(...)

6. Ausência de indicação das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros nos termos de intimação formulados para a Autuada

O fato de não ter constado a indicação das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros como objetos da fiscalização em nenhum dos termos de intimação formulados para a Autuada, ao contrário do que ela entende, não tem o condão de macular os lançamentos hostilizados, já que ocorreu justamente pelo fato dos lançamentos dessas contribuições terem ocorrido devido a identificação, com base nos mesmos elementos de prova apurados em relação aos outros tributos, de que também existiam infrações relativas a estas contribuições e a obrigações acessórias relacionadas com elas.

7. Supostos vícios existentes na diligência que as autoridades fiscais efetuaram junto ao contribuinte Helton Marzo Dourado Casaes

Da análise do TVF (Termo de Verificação Fiscal), observa-se que as autoridades fiscais, ao tratarem de intimação apresentada em diligência que realizaram junto ao contribuinte Helton Marzo Dourado Casaes, se limitaram a aduzir o seguinte:

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.

Como se vê, nenhum dos argumentos e elementos de prova que foram apontados pelas autoridades fiscais como fundamento das conclusões que serviram de base para os lançamentos tributários e as imputações de responsabilidades solidárias se referem a essa diligência.

Sendo assim, no que tange às alegações apresentadas por Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a diligência realizada junto a ele estaria contaminada por vícios, cumpre apenas frisar que a análise delas é totalmente inócuia no presente julgamento, já que não têm o condão de afetar em nada os lançamentos de créditos tributários e as imputações de responsabilidades solidárias realizados nas autuações impugnadas.

Cabe ressaltar, ainda, que a exigência de multas feita a Helton Marzo Dourado Casaes nas autuações hostilizadas não está ocorrendo, como este parece ter entendido, pelo fato de não ter atendido ao que foi solicitado na intimação enviada a ele na referida diligência, mas sim, por força de imputação de responsabilidade solidária, realizada com

fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, por multas de ofício e multas por descumprimento de obrigações acessórias lançadas contra a Autuada.

8. Supostos vícios existentes na diligência que as autoridades fiscais efetuaram junto à empresa HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial

Da análise dos autos, observa-se que as alegações apresentadas por Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a diligência efetuada pelas autoridades fiscais junto à empresa HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial (HMDC) estaria contaminada por vícios são todas improcedentes.

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

A alegação de que as intimações enviadas para a empresa HMDC (Termos de Diligência Fiscal nºs 01, 02 e 03) deveriam observar os “requisitos do art. 5º da portaria 6.478 de 2017” é totalmente despropositada, visto que este dispositivo normativo trata de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Cabe ressaltar, aqui, que a HMDC tinha totais condições de acessar o TDPF relativo à diligência efetuada junto a ela na página da RFB na internet, já que as referidas intimações trouxeram tanto o seu número como o seu código de acesso (do TDPF).

O fato das 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 à empresa HMDC.

A alegação de que não teria ocorrido a devida prorrogação do prazo da diligência efetuada junto à 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, conforme demonstrado abaixo:

(...)

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

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 (Termo de Diligência Fiscal nº 02) teria violado a privacidade e a intimidade dos sócios dela.

9. Local da lavratura dos autos de infração e jurisdição das autoridades lançadoras

O Sr. Helton Marzo Dourado Casaes alega que os autos de infração em questão estão eivados de vício por terem sido lavrados em cidade (Salvador/BA) que não corresponde ao seu domicílio tributário e ao da Autuada (Feira de Santana/BA) e por terem sido lavrados por autoridades fiscais lotadas em Salvador/BA.

Da análise das referidas autuações, observa-se que a lavratura delas, de fato, não ocorreu em Feira de Santana/BA, mas sim em Salvador/BA.

Sucede que 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 à cidade onde fica seu domicílio tributário e dos responsáveis solidários.

Nesse sentido, 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.

Da mesma forma, o fato dos auditores-fiscais da RFB autuantes terem jurisdição diversa da do domicílio tributário dos sujeitos passivos (Autuada e responsáveis solidários) não tem o condão de afetar a validade das autuações hostilizadas, visto que a legislação de regência reputa como válida a exigência do crédito tributário por meio de auto de infração mesmo que este ato tenha sido formalizado nesta situação, conforme disposto nos artigos 7º, caput e inciso I, e 9º, caput e § 2º, do Decreto nº 70.235/1972:

(...)

Nesse diapasão, cabe citar a Súmula nº 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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

Cabe ressaltar que a alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que as autoridades lançadoras teriam infringido o disposto no § 3º do artigo 7º da Portaria RFB nº 6.478/2017 é totalmente despropositada, pois tal dispositivo preceitua expressamente que “os procedimentos de fiscalização ou diligências podem ser executadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil independente de sua lotação ou de seu exercício”.

Da mesma forma, a alegação de que os autos de infração hostilizados teriam desrespeitado o disposto no artigo 7º da Lei nº 2.354/1954 por terem sido lavrados em local distinto do domicílio de Helton Marzo Dourado Casaes também é totalmente despropositada, visto que tal dispositivo não faz nenhuma referência a este assunto.

Resta evidente, portanto, que devem ser rejeitadas as preliminares arguidas por Helton Marzo Dourado Casaes relativas ao local da lavratura das autuações hostilizadas e à jurisdição das autoridades lançadoras.

Cabe ressaltar, ainda, que o documento denominado “ORIENTAÇÕES AO SUJEITO PASSIVO” (fls. 172/173), que acompanha as autuações, em nenhum momento informa que as impugnações administrativas da Autuada e dos responsáveis solidários deveriam ser entregues obrigatoriamente na unidade da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA.

Sendo assim, observa-se que são totalmente improcedentes as alegações de Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a lavratura das autuações em Salvador/BA, por auditores-fiscais da RFB lá lotados, poderia gerar dificuldades para a realização da defesa.

10. Ciência do início do procedimento fiscal

A alegação de que a Autuada só teria tomado conhecimento da fiscalização quando foi intimada da lavratura dos autos de infração hostilizados é totalmente despropositada, já que o Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 197 a 199, juntamente com o aviso de recebimento (AR) de fl. 200, comprovam que ela foi validamente cientificada do início do procedimento de fiscalização em 26/12/2018.

Cabe ressaltar que tal Termo já trazia o número do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal que deu origem ao procedimento de fiscalização, juntamente com o seu código de acesso.

Destarte, observa-se que também é totalmente incabível a Autuada alegar que só teria tomado conhecimento do referido Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal na data em que tomou ciência da lavratura das autuações hostilizadas.

11. Depoimentos tomados durante o procedimento de fiscalização

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

A Autuada, por sua vez, afirma que tais depoimentos não poderiam ter sido utilizados como elementos de prova pelas autoridades fiscais, já que, no seu entendimento, foram tomados sem que fossem respeitadas as garantias da ampla defesa e do contraditório.

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

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

O procedimento de fiscalização, que antecede a fase litigiosa, é um procedimento inquisitório, cuja participação do contribuinte e de responsável se limita ao fornecimento de informações, documentos e livros, quando requisitado pela autoridade fiscal.

A contestação das informações contidas no auto de infração, dos documentos e depoimentos juntados ou até mesmo a apresentação de alegação sobre eventuais irregularidades somente pode ser realizada em momento posterior, com a apresentação da impugnação, iniciando o devido processo administrativo.

Sendo assim, depreende-se que as garantias da ampla defesa e do contraditório devem ser observadas, obrigatoriamente, somente após o lançamento tributário e a eventual imputação de responsabilidade solidária.

No presente caso, verifica-se que a Autuada, assim como todas as pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, tiveram assegurado o direito à ampla defesa e ao contraditório, pois foram todas devidamente intimadas dos lançamentos e das imputações de responsabilidade solidária, com abertura de prazo para apresentação de impugnação.

Cabe observar que os referidos depoimentos foram, inclusive, juntados ao presente processo e que a Autuada, assim como as pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, tiveram todas as condições de contraditá-los em suas impugnações.

Não há que se falar, portanto, em desrespeito às garantias do contraditório e da ampla defesa e, consequentemente, do devido processo legal, pelo fato “dos demais interessados” e seus respectivos advogados não terem sido previamente intimados para participarem das tomadas de depoimentos efetuadas pelas autoridades fiscais durante o procedimento de fiscalização.

(...)

12. Compartilhamento de informações/dados/relatórios relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público do Estado da Bahia (GAECO) com autorização judicial

A Autuada, assim como os Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, alegam 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.

Sucede que, da consulta ao site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (<https://portal.trf1.jus.br/portaltrf1/pagina-inicial.htm>), observa-se que o juízo da 2ª Vara Federal de Salvador/BA, que recepcionou os autos remetidos pela Vara Estadual dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador (processo com a denúncia apresentada pelo Ministério Público do Estado da Bahia de número 0577821-78.2018.8.05.0001, mais os autos apensos4), ratificou todos os atos praticados por este Juízo Estadual, conforme demonstrado no trecho de decisão reproduzido abaixo (Processo 0020710-06.2019.4.01.3300):

(...)

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

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

Cabe ressaltar, ainda, que diante da constatação de que o juízo federal ratificou os atos decisórios do juízo estadual, tornam-se totalmente inócuas as alegações de Helton Marzo Dourado Casaes de que não poderia se falar no presente caso em aplicação das teorias do juízo aparente, da fonte independente e da descoberta inevitável.

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes alega, ainda, que a decisão interlocutória judicial (da Vara dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador) que deferiu o compartilhamento de informações/dados/relatórios relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público (GAECO) não se refere “à busca e apreensão em que foi coletada a prova utilizada pela fiscalização”, que segundo ele foi “deferida no processo tombado sob o n.º 0346643-95.2018.8.05.0001”.

De fato, a primeira decisão que autorizou o referido compartilhamento (fls. 819 a 822), emitida em 27 de setembro de 2018, 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)”.

Sucede que existe uma segunda decisão judicial, emitida em 17 de dezembro de 2018 (fls. 9166 a 9169), na qual o juízo da Vara dos Feitos Relativos a Delitos Praticados por Organização Criminosa da Comarca de Salvador autorizou expressamente o compartilhamento das informações sigilosas produzidas nas buscas e apreensões deferidas nos autos de nº 0346643-95.2018.8.05.0001, conforme demonstrado no seguinte trecho dela:

(...)

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

Da mesma forma, verifica-se que também é totalmente despropositada a alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que o compartilhamento das informações sigilosas produzidas nas buscas e apreensões deferidas, em dezembro de 2018, nos autos de nº

0346643-95.2018.8.05.0001, não poderia ter sido autorizado pela decisão emitida em 27 de setembro de 2018, já que como visto, foi emitida decisão judicial específica para o compartilhamento destas informações em 17 de dezembro de 2018.

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

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

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

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

Deve-se frisar, ainda, que mesmo que existisse decisão judicial determinando a invalidade do material compartilhado, ela não teria o condão de invalidar, por si só, os lançamentos e as imputações de responsabilidade tributária tratados no presente processo, já que grande parte dos elementos de prova e constatações apontados pelas autoridades fiscais como fundamento das suas conclusões foram coletados ou efetuadas durante o próprio procedimento fiscal (exemplo: depoimentos tomados diretamente pelas autoridades fiscais; cópias de petição de ação civil pública e da respectiva sentença colacionados pelas autoridades fiscais; cópias de autos de infração trabalhistas colacionadas pelas autoridades fiscais; dados obtidos por meio de requisições de informações sobre movimentação financeira; diligências efetuadas em empresas supostamente contratadas pela Autuada; contabilidade da Autuada; etc).

13. Supostas ilicitudes na utilização de elementos probatórios provenientes do compartilhamento de informações/dados/relatórios relativos a procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público (GAECO) com autorização judicial

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes aduz que os interrogatórios efetuados pelo Ministério Público que são citados no Termo de Verificação Fiscal foram efetuados sem a participação das pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, “dos demais interessados” e dos seus respectivos advogados. Diante disto, alega que tais elementos de prova não poderiam ter sido utilizados pelas autoridades lançadoras, já que, no seu entendimento, foram produzidos com violação “ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal”.

A Autuada, por sua vez, 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.

Já o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes aduz que “os elementos probatórios colhidos pela ação policial e pelo MPBA foram produzidos em violação ao contraditório e à ampla defesa e ao devido processo legal”, pois “foram realizadas as oitivas sem a participação dos demais interessados e daqueles aos quais se impõe a sujeição passiva por meio da responsabilidade tributária ou de seus respectivos advogados, nos termos do art. 5º, incisos LIV e LV da CF/88”.

Ocorre, no entanto, que nem nos procedimentos e diligências realizados pelo Ministério Público (GAECO), nem no procedimento de fiscalização tributária, é exigida a realização do contraditório e da ampla defesa, simplesmente porque durante estes procedimentos estão sendo coletadas as provas para a formação da convicção dos membros do Ministério Público e das autoridades fiscais.

(...)

Ora, o contraditório e a ampla defesa são assegurados a quem é acusado do cometimento de alguma infração, até mesmo infrações simples como as de trânsito.

Não faz sentido se falar em contraditório e ampla defesa quando não se está diante de uma acusação realizada contra o indivíduo ou a empresa. Durante os procedimentos e diligências realizados pelo Ministério Público (GAECO), a Autuada, assim como as pessoas físicas indicadas como responsáveis solidárias, ainda não estavam sendo acusadas de nada, tanto na esfera penal como na tributária.

Somente após a formação da convicção das autoridades fiscais e a realização dos lançamentos juntamente com as imputações de responsabilidade solidária é que surge a “acusação” na esfera tributária, contra qual a Autuada e as pessoas físicas indicadas como responsáveis solidárias podem, aí sim, exercer a ampla defesa e estabelecer todo o contraditório mediante impugnação administrativa.

Com efeito, tendo em vista que, tanto no procedimento criminal, como no procedimento tributário, inexiste norma que determine o exercício da ampla defesa e do contraditório antes da concretização de qualquer acusação, entendo que não assiste razão à Autuada e aos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes no presente ponto.

Não há que se falar, portanto, em não observância das garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório em relação aos elementos de prova provenientes de compartilhamento autorizado judicialmente, já que todos os que foram citados na fundamentação das autoridades fiscais foram juntados ao presente processo e que a Autuada, assim como os Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, tiveram a oportunidade de contraditá-los em suas impugnações.

O Sr. Helton Marzo Dourado Casaes alega, ainda, que deveria ter sido dada ciência a ele da juntada nos autos de material compartilhado por força de decisão judicial, pois “tem o direito de se manifestar sobre a admissibilidade do empréstimo, sobre o valor que, concretamente, no segundo processo, a prova trasladada deve merecer - e assim por diante”.

Sucede que, como já dito, o momento para a Autuada e as pessoas indicadas como responsáveis solidárias se manifestarem sobre as autuações e, inclusive, sobre a realização desses compartilhamentos e a utilização de elementos de prova provenientes deles é justamente o da impugnação administrativa.

Sendo assim, observa-se que não há que se falar que deveria ter sido dada uma ciência específica para Helton Marzo Dourado Casaes se manifestar sobre a juntada nos autos de material compartilhado por força de decisão judicial.

Cabe ressaltar que as alegações de Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a produção dos elementos probatórios compartilhados deveria ser repetida no âmbito da fiscalização tributária é totalmente despropositada, visto que o compartilhamento foi devidamente autorizado pelo Poder Judiciário sem a imposição de condição nesse sentido.

Da mesma forma, a alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que o compartilhamento estaria contaminado pelo fato de vários elementos de prova compartilhados, como os interrogatórios conduzidos pelo Ministério Público, não terem sido produzidos perante órgão jurisdicional, também é totalmente despropositada, já que os compartilhamentos foram devidamente autorizados pelo Poder Judiciário.

14. Notas Técnicas da CGU – contraditória e ampla defesa

A Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirmam que não houve observância das garantias da ampla defesa e do contraditório em relação aos elementos de prova provenientes das Notas Técnicas da CGU 5097/2018 e 5108/2018.

Já o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes aduz que as constatações e elementos de prova contidos nas referidas Notas Técnicas da CGU não poderiam ter sido indicados na fundamentação dos lançamentos pelo fato de terem sido emitidas “sem a oitiva dos investigados e dos sujeitos apontados como sujeitos passivos” nos autos de infração impugnados e pelo fato das pessoas entrevistas pelos auditores da CGU não terem sido acompanhadas de seus advogados. Diante disto, entende que tais Notas Técnicas foram emitidas com violação do contraditório e da ampla defesa.

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

Sendo assim, observa-se que as alegações da Autuada, do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes e do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes são totalmente improcedentes, já que o contraditório e a ampla defesa, conforme o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, são assegurados aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral.

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

Cabe ressaltar, ainda, que não existe nenhuma notícia de que algum dos entrevistados pela CGU tenha requerido a companhia de advogado para prestar declarações.

Sendo assim, observa-se que não há que se falar em nenhum vício decorrente do fato de terem sido entrevistados sem a companhia de advogado.

15. Alegação de que foi violado o direito de Salomão Abud do Valle à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal

O Sr. Salomão Abud do Valle aduz que as autuações contra a Autuada estão fundadas “em diversas acusações que já são objeto de processo penal” do qual 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”. Diz que as autoridades fiscais “estão flagrantemente se antecipando ao próprio Poder Judiciário”.

Alega que, devido a isso, está sendo violado seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal.

Sucede 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 contras estas (autuações) dependente do resultado da ação penal ajuizada contra o Sr. Salomão Abud do Valle.

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

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

Observa-se, ainda, que não há que se falar em não observância das garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, em relação aos elementos de prova

utilizados na lavratura das autuações provenientes de procedimentos e diligências efetuados pelo Ministério Público (GAECO) na esfera penal, já que o Sr. Salomão Abud do Valle, assim como a Autuada e as demais pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias, tiveram a oportunidade de contraditá-los em suas impugnações apresentadas da esfera administrativa fiscal.

16. Enquadramento da Autuada como sociedade empresária - fundamentos legais

O enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos, ao contrário do que esta alega (Autuada), ocorreu com base legal.

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.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do Direito, dentre os quais se destaca o da primazia da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, que também integra o processo administrativo fiscal.

(...)

Dante do exposto, resta evidente que as alegações da Autuada e de Salomão Abud do Valle de que tal enquadramento (da Autuada como sociedade empresária) deveria observar o disposto no artigo 50 do Código Civil e nos artigos 133 a 137 (Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica) e 795, §4º, do Código de Processo Civil, são totalmente improcedentes, já que como visto, ele ocorreu com base no poder-dever das autoridades fiscais, previsto em dispositivos do Código Tributário Nacional, de desconsiderar atos e negócios jurídicos para dar prevalência a substância sobre a forma.

Cabe ressaltar que o fato do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional ser um dos dispositivos que confere esse poder-dever, não afeta em nada a validade do referido enquadramento, já que, ao contrário do que entendem a Autuada, o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes e o Sr. Salomão Abud do Valle, trata-se de norma de eficácia contida, tendo, pois, total eficácia por si só, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas.

Deve-se frisar, ainda, que mesmo que se entendesse que este dispositivo (parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional) é ineficaz até a edição de lei ordinária, o que não é o caso, tal fato não deixaria sem fundamento legal o enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos, já que continuaria a ter base nos demais dispositivos do Código Tributário Nacional transcritos e, em especial, no inciso VII do artigo 149 deste Código.

17. Enquadramento da Autuada como sociedade empresária – observância das garantias do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes aduz que o enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos violou o contraditório e a ampla defesa, pois foi realizado sem que fosse dada oportunidade para “todos os atingidos pela decisão” tomarem conhecimento dos elementos que embasaram a decisão e se manifestarem apresentando contraprovas.

A Autuada, por sua vez, aduz que o seu enquadramento como sociedade empresária para fins de exigência de tributos desrespeitou o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Já Helton Marzo Dourado Casaes afirma que “houve violação ao devido processo legal e ao contraditório por se desconsiderar a sociedade cooperativa da COOFSAUDE como de trabalho”.

Sucede que, como já visto no presente voto, as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa se aplicam ao processo administrativo, isto é, à fase litigiosa do procedimento fiscal.

O procedimento de fiscalização, que antecede a fase litigiosa, é um procedimento inquisitório, cuja participação do contribuinte e de responsável se limita ao fornecimento de informações, documentos e livros, quando requisitado pela autoridade fiscal.

A contestação das informações contidas no auto de infração, dos documentos e depoimentos juntados ou até mesmo de eventuais irregularidades somente pode ser realizada em momento posterior, com a apresentação da impugnação, iniciando o devido processo administrativo.

Sendo assim, depreende-se que as garantias da ampla defesa e do contraditório devem ser observadas, obrigatoriamente, somente após o lançamento tributário e a eventual imputação de responsabilidade solidária.

No presente caso, verifica-se que a Autuada, assim como todas as pessoas físicas apontadas como responsáveis solidários, tiveram 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.

Não há que se falar, portanto, em desrespeito às garantias do contraditório e da ampla defesa e, consequentemente, do devido processo legal, pelo fato de “todos os atingidos pela decisão” não terem sido intimados, antes da lavratura dos autos de infração, para tomarem conhecimento dos elementos que embasaram o enquadramento da Autuada como sociedade empresária e para se manifestarem apresentando contraprovas.

Cabe ressaltar, ainda, que devido a ausência de previsão legal, é totalmente improcedente a alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a decisão sobre o enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos só poderia ser tomada por “um órgão colegiado” em processo anterior aos lançamentos tributários.

18. Enquadramento da Autuada como sociedade empresária – comprovação

Em que pesem as alegações apresentadas pela Autuada (Coofsaude 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 Autuada era uma cooperativa de trabalho e, consequentemente, deixar de pagar tributos de forma indevida, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pelas autoridades fiscais que não deixam dúvidas de que Autuada não atuava de fato como uma cooperativa de trabalho, mas sim como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, podemos citar:

- 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 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 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 assembléia, 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” usufruam 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 Autuada, efetuada com base em declarações de “cooperados” e na falta de apresentações de provas em sentido contrário pela Autuada;

f.10) a não comprovação pela Autuada de que ocorreu aquisição de cotas por parte de “cooperado” no ato da sua inscrição “a fim de demonstrar sua participação econômica na Cooperativa”.

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 um 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 quorum mínimo de instalação das Assembléias Gerais prevista no § 3º do artigo 11 da Lei nº 12.690/20125;

i) o fato da 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 12.690/20126, conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

(...)

m) a constatação de que a Autuada não constituiu os fundos obrigatórios que são previstos no artigo 28 da Lei nº 5.764/19717 conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

(...)

n) o fato da Autuada não ter apresentado nenhuma prova de que efetuou distribuição das sobras líquidas aos seus “cooperados” ou ata de Assembléia Geral que tenha deliberado em contrário, na forma prevista no inciso VII do artigo 4º da Lei nº 5.764/19718 c/c artigo 11, parágrafo 1º, da Lei nº 12.690/20129, conforme exposto no seguinte excerto do TVF:

(...)

o) o fato da Autuada ter destinado milionários recursos, por meio direto ou por interpostas pessoas físicas e jurídicas, a diversos dos seus dirigentes/administradores, sem nenhuma comprovação da efetiva prestação de serviços ou venda de produtos vinculados às transferências destes recursos, conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

(...)

p) a declaração de “cooperado” de que atuava na mediação de conflitos entre cooperados, visitando unidades, e que inclusive “buscou atender ao pleito dos cooperados para que tivessem repouso anual remunerado de 30 dias”, conforme exposto no seguinte trecho do TVF:

(...)

Como se vê, a análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos acima evidencia uma situação fática completamente divergente da situação formal.

Por meio dos mesmos, é possível firmar a convicção de que a Autuada era formalizada como cooperativa de trabalho apenas para, entre outros objetivos, deixar de pagar indevidamente tributos.

(...)

Verifica-se, portanto, que foi correta a análise das autoridades fiscais.

A Autuada e os Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes, em sede impugnação, apresentam alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados acima não têm o condão de comprovar que Autuada não atuava de fato como uma cooperativa de trabalho, mas sim como uma empresa de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

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

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

As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a utilização como elementos de prova de informações contidas em ação civil pública ajuizada pelo MPT não podem prosperar.

A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que as informações contidas na ação civil pública ajuizada pelo MPT não servem para demonstrar o acerto das conclusões das autoridades fiscais é totalmente improcedente, pois, conforme já exposto na letra “c” acima, existem várias constatações, registradas na referida ação civil pública, que apontam que a Autuada não atuava de fato como um cooperativa de trabalho.

O fato da sentença de 1º grau não ter declarado expressamente que a Autuada não era de fato uma cooperativa de trabalho, ao contrário do que entende o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, não tem o condão de afetar a validade da utilização desses elementos de prova provenientes da referida ação civil pública, já que decorre simplesmente do fato do MPT (Ministério Público do Trabalho) não ter feito este pedido na sua petição inicial.

Cabe ressaltar, aqui, que a sentença de 1º grau, ao contrário do que alega Helton Marzo Dourado Casaes, foi juntada nos autos, conforme se observa às fls. 927 a 932. O fato da ação civil pública ter sido ajuizada em agosto de 2015, com base em constatações feitas desde 2006, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não tem o condão de torná-la inválida para fins de prova das conclusões das autoridades fiscais, pois demonstra que a Autuada nunca atuou de fato como cooperativa de trabalho.

Não há que se falar, como afirma Sr. Helton Marzo Dourado Casaes, em não observância das garantias da ampla defesa e do contraditório em relação a tais elementos de prova, já que foram juntadas ao presente processo cópias da petição inicial e da sentença de 1º grau relativas a tal ação civil pública, e que o referido senhor (Helton), assim como a Autuada e as demais pessoas físicas indicadas como responsáveis solidárias, tiveram todas as condições de contraditá-los.

Mesmo que a ação civil pública indicada no TVF ainda esteja pendente de decisão final com trânsito em julgado, como alega a Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, tal fato não tem o condão de tirar a validade das informações contidas nela como elementos de prova, pois não existe nenhum dispositivo legal que disponha nesse sentido.

Cabe observar que o artigo 369 do Código de Processo Civil, que tem aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal federal, preceitua que “as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz”.

Deve-se destacar, ainda, que tais elementos de prova (provenientes de ação civil pública ajuizada pelo MPT) estão em perfeita consonância com os demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que a Autuada não operava de fato como uma cooperativa de trabalho.

As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a utilização como elementos de prova de informações contidas em autos de infração lavrados pela fiscalização do trabalho não podem prosperar.

A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que os elementos contidos em autos de infração lavrados pela fiscalização trabalhista seriam inservíveis como prova das conclusões das autoridades lançadoras por se referirem a um grupo muito pequeno de trabalhadores não tem nenhuma conexão com a realidade, já que um dos autos de infração trabalhista a que o TVF faz menção se refere a mais de 6.000 trabalhadores, conforme demonstrado pelas cópias reproduzidas às fls. 823 a 872.

Mesmo que os autos de infração trabalhistas indicados no TVF ainda estejam pendentes de julgamento final, como alega a Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, tal fato não tem o condão de tirar a validade das informações contidas neles como elementos de prova, pois não existe nenhum dispositivo legal nesse sentido.

Cabe observar, mais uma vez, que o artigo 369 do Código de Processo Civil, que tem aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal federal, preceitua que “as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz”.

Deve-se destacar, ainda, que tais elementos de prova (provenientes de autos de infração trabalhistas) estão em perfeita consonância com os demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que a Autuada não operava de fato como uma cooperativa de trabalho.

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

O fato de terem sido juntadas cópias de apenas partes dos referidos autos de infração trabalhistas, ao contrário do que alega Helton Marzo Dourado Casaes, não compromete o seu direito ao contraditório, já que tais cópias são suficientes para expor os motivos pelos quais a fiscalização do trabalho entendeu que a Autuada fere os princípios cooperativistas e “atua como uma verdadeira empresa intermediadora de mão de obra”.

A alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que os referidos autos de infração trabalhistas se referem somente aos anos de 2016 e 2017 não pode ser aceita, já que não existe nenhuma informação nesse sentido nas cópias reproduzidas às fls. 823 a 872.

Cabe destacar, porém, que mesmo que fosse verdadeira, não comprometeria em nada a força probante dos elementos extraídos deles (autos de infração trabalhistas), pois as informações contidas neles demonstram que a simulação existente no enquadramento formal da Autuada como cooperativa de trabalho era continua no tempo.

As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a utilização como elementos de prova de informações contidas em notas técnicas da CGU não podem prosperar.

O fato da CGU não ser órgão com competência específica para analisar a regularidade de cooperativas de trabalho, ao contrário do que entende o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, não enfraquece em nada o peso probatório das informações contidas em suas notas técnicas, pois a análise a respeito da verdadeira natureza da Autuada foi necessária no exercício das suas funções de defesa do patrimônio público (uso de verbas federais) e de combate à corrupção.

A alegação da Autuada de que as informações contidas nas notas técnicas da CGU mencionadas não poderiam ser consideradas como elementos de prova não pode prosperar, pois não existe nenhum dispositivo legal nesse sentido.

Tais notas técnicas da CGU, além de terem sido emitidas a respeito da Autuada, trazem uma série de informações que estão em perfeita consonância com os demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que ela (Autuada) não operava de fato como uma cooperativa de trabalho.

O fato das notas técnicas da CGU citadas no TVF terem como objeto o exame da atuação da Autuada em contratos e licitações públicos relativos a período posterior a 2015 (ano a que se referem os autos de infração impugnados), ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não compromete o valor probatório dos elementos extraídos delas, pois elas expõe situações, apuradas em depoimentos de “cooperados”, que já existiam no ano a que se referem os autos de infração impugnados (2015), como o fato da adesão como “cooperado” ser imposta como requisito para manter ou obter trabalho remunerado em prefeituras e o fato da Autuada não prestar “qualquer tipo de assistência ou orientação técnicas” aos “cooperados”.

Da mesma forma, o fato das notas técnicas da CGU citadas no TVF terem sido emitidos em 2018, ao contrário do que entende o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, não compromete seus valores probatórios no presente caso, já que elas expõe situações que já existiam no ano a que se referem os autos de infração impugnados (2015).

Cabe ressaltar que o fato da fiscalização da CGU que deu origem às mencionadas notas técnicas ter iniciado sem autorização judicial, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não afeta em nada a validade delas (notas técnicas) e da fiscalização, já que não existe nenhum dispositivo legal que preceitue que as fiscalizações da CGU só podem ser feitas com autorização da Justiça.

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

A alegação genérica 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, já que o exposto na letra “o” acima demonstra que havia a destinação de recursos milionários a estas pessoas, por meio direto ou por interpostas pessoas físicas e jurídicas, sem nenhuma comprovação da efetiva prestação de serviços ou venda de produtos vinculados formalmente às transferências destes recursos.

A alegação da Autuada de que as declarações prestadas por pessoas físicas no curso do procedimento fiscal não poderiam ser consideradas como elementos de prova não pode prosperar, pois não existe nenhum dispositivo legal que disponha nesse sentido.

Deve-se destacar que tais declarações estão em perfeita consonância com os demais elementos apontados pelas autoridades fiscais como prova de que a Autuada não operava de fato como uma cooperativa de trabalho.

O fato da Autuada constar no mundo formal como cooperativa, com ato constitutivo e alterações registrados na Junta Comercial do Estado da Bahia, Registro na Organização das Cooperativas do Brasil (OCB), registro no Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado da Bahia (OCEB) e Alvará de funcionamento pela Administração Municipal, ao contrário do que entende a Autuada, não tem o condão de comprovar a improcedência das conclusões das autoridades fiscais, pois apenas demonstra o arcabouço formal criado para dissimular sua verdadeira condição.

Da mesma forma, o fato da Autuada praticar atos, celebrar negócios e manter contabilidade como se fosse Cooperativa de Trabalho, ao contrário do que entendem a Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, também não tem o condão de

demonstrar a improcedência das conclusões das autoridades fiscais, pois são apenas elementos formais, que não estão de acordo com a real natureza da Autuada.

A alegação do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que não foi comprovado que não ocorria adesão voluntária de cooperados na Autuada não condiz com a realidade, já que tal fato foi demonstrado por diversos depoimentos prestados por trabalhadores ao Ministério Público do Trabalho, por entrevistas feitas com trabalhadores pela Controladoria-Geral da União e por decisões da Justiça Trabalhista, conforme exposto nas letras “c”, “f” e “g” acima.

As alegações do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de que existia gestão democrática na Autuada e de que as assembleias ocorriam respeitando a lei, não condizem com a realidade, já que vão de encontro: ao fato da Autuada não ter demonstrado o cumprimento da exigência de quorum mínimo de instalação das Assembleias Gerais prevista no §3º do artigo 11 da Lei nº 12.690/2012; as declarações prestadas por supostos cooperados ao Ministério Público do Trabalho; ao que foi apurado pela fiscalização do trabalho; a depoimentos prestados por supostos cooperados à Justiça do Trabalho; e ao fato da escolha de coordenadores não ter respeitado o disposto no §6º do artigo 7º da Lei nº 12.690/2012; conforme exposto nas letras “c.4”, “d”, “f.9”, “h” e “I” acima.

Cabe ressaltar que o fato da Autuada não ter apresentado nenhuma dos documentos mencionados na letra “a” acima também evidencia que não havia qualquer participação dos seus trabalhadores na gestão ou no controle da gestão.

O descumprimento do inciso XI do artigo 4 da Lei nº 5.764/1971 (área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços), ao contrário do que alega Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes foi demonstrado pelas autoridades lançadoras, já que coletaram elementos que evidenciam que a admissão de cooperados se dava pela demanda e encaminhamento direto de trabalhadores pelas tomadoras de serviços, sem qualquer análise a respeito de limites relativos “às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços”.

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

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

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

Ademais, cumpre registrar que, como já visto, tanto a CGU, como a fiscalização do trabalho e o Ministério Público do Trabalho, também detectaram irregularidades em consonância com as conclusões dos auditores-fiscais da RFB autuantes.

A alegação da Autuada de que a declaração prestada pelo Sr. Pedro Lima de Carvalho às autoridades fiscais demonstraria a sua natureza de cooperativa e a autonomia dos cooperados é totalmente despropositada.

Isso porque, conforme registrado no TVF, o Sr. Pedro Lima de Carvalho, em tal declaração, afirmou expressamente que “desconhecia o fato de que seria o Presidente do Conselho Fiscal da COOFSAUDE desde 06/11/2014 e que só teria tomado conhecimento de tal fato após a divulgação através da imprensa de informações relativas às prisões e busca e apreensão vinculadas à COOFSAUDE e pessoas físicas e

jurídicas relacionadas, ocasião que teria buscado em sites de busca na internet e encontrou o registro”.

As alegações apresentadas pela Autuada e pelos Srs. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes contra a validade das informações registradas em ações trabalhistas como prova de que a Autuada não funcionava de fato como cooperativa de trabalho não podem prosperar.

O fato de grande parte dos cooperados não terem entrado com ações trabalhistas, ao contrário do que entende a Autuada, não invalida em nada as informações contidas nas ações trabalhistas analisadas pelas autoridades fiscais, já que o não acionamento do Judiciário pode ter ocorrido por uma série de razões pessoais de cada um dos trabalhadores que não cabe serem aqui analisadas.

O fato de várias ações trabalhistas analisadas pelas autoridades fiscais não terem ainda transitado em julgado, por sua vez, ao contrário do que entende a Autuada, não invalida a utilização das informações contidas nelas como prova, já que não há nenhum dispositivo legal nesse sentido e que tais informações vão ao encontro dos demais elementos de prova colacionados pelas autoridades fiscais.

Cabe ressaltar, aqui, que as informações apuradas em ações trabalhistas são apenas um dos diversos elementos de prova e constatações indicados como fundamento das conclusões das autoridades fiscais.

Sendo assim, observa-se que são totalmente improcedentes as afirmações do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes no sentido de que tais conclusões teriam como base a mera generalização de informações apuradas em ações trabalhistas.

O fato de várias ações trabalhistas terem encerrado com acordo sem reconhecimento de vínculo, ao contrário do que entende a Autuada, também não invalida a utilização de informações contidas nelas como prova, já que as autoridades fiscais deixaram claro que nesses casos o fato da Autuada aceitar pagar verbas não devidas por cooperativas de trabalho a seus cooperados é que indicava que ela não atuava de fato como uma cooperativa de trabalho.

O fato de boa parte das ações trabalhistas se referirem a anos anteriores a 2015, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não tem o condão de torná-las inválidas para fins de prova das conclusões das autoridades fiscais, pois ajudam a demonstrar que a Autuada nunca atuou de fato como cooperativa de trabalho.

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

A Autuada e o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes alegam que durante o procedimento de fiscalização a Autuada teria apresentado farto material comprovando a prestação de assistência aos “cooperados”, bem como o oferecimento de serviços, cursos, eventos e treinamentos para eles.

Sucede que, da análise dos autos, observa-se que Autuada não apresentou nenhum elemento de prova nesse sentido durante o procedimento de fiscalização.

As próprias autoridades fiscais registraram isso no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

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

(anexo 70.2) e divulgação em página de internet (anexo 70.3), sem comprovar qualquer ação destinada aos cooperados, deixando de comprovar a efetiva prestação de assistência aos associados, descumprindo, portanto esta exigência legal.

Ademais, observa-se que os documentos apresentados pela Autuada juntamente com a sua impugnação também não são suficientes para demonstrar que ela efetivamente prestava assistência aos seus cooperados e que buscava aprimorar a educação, formação e informação.

O anúncio de curso para cooperados reproduzido à fl. 4496, por si só, não faz prova de que o curso realmente se realizou, pois a comprovação da efetiva realização do curso dependeria da apresentação de outros elementos de prova.

Da mesma forma, a mera escala de supostas ações de Serviço Social (fl. 4503), também não demonstra, por si só, a prestação de serviços/assistência aos cooperados, pois a comprovação da efetiva prestação dependeria da apresentação de outros elementos de prova.

Os documentos relativos à campanha “Tudo por um sorriso” (fls. 5051 a 5114) também não comprovam a prestação de serviços aos cooperados, pois os trabalhadores da Autuada não foram o público alvo da campanha, mas sim responsáveis por prestar os serviços.

O mero fato de existir Seguro de Acidentes Pessoais Coletivo (fls. 4490 a 4495), por sua vez, não é suficiente para demonstrar que a Autuada prestava assistência aos cooperados na forma prevista no inciso X do artigo 4º da Lei nº 5.764/1971, pois diversas empresas oferecem benefício similar a seus empregados. Quer dizer, não é algo que diferencie uma cooperativa de uma empresa.

Cabe ressaltar que o requisito previsto no dispositivo legal referido acima (inciso X do artigo 4º da Lei nº 5.764/1971), ao contrário do que alega a Autuada, não quer dizer que o único propósito da cooperativa deve ser o dos associados prestarem serviços uns para outros. O que se requer é que exista prestação de assistência aos cooperados, o que não foi comprovado no presente caso.

A alegação da Autuada de que as respostas dadas pelo Sr. Pedro Lima de Carvalho aos itens 11, 12, 15, 16, 24, 26 e 28 do Termo de Declaração tomado pelas autoridades lançadoras demonstrariam que ela é uma cooperativa de fato não pode prosperar, pois tudo que está relatado nelas (respostas) não é incompatível com uma empresa que presta serviços de cessão de mão-de-obra.

A alegação da Autuada de que a declaração prestada pelo Sr. Pedro Lima de Carvalho de que sequer sabia que era o Presidente do seu Conselho Fiscal desde 06/11/2014 seria fruto de forte estresse é totalmente inverossímil, pois ele prestou a declaração acompanhado de advogado, demonstrando ter plena consciência do que estava falando.

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

Além disso, o fato do Sr. Pedro Lima de Carvalho não ter pedido a anulação da sua designação é plenamente justificável, já que como ele relatou, sequer tinha conhecimento de tal fato.

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

(...)

Dante do exposto, resta evidente que a Autuada e os Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes e Helton Marzo Dourado Casaes não conseguiram infirmar as conclusões da autoridades fiscais, não cabendo, portanto, nenhum reparo em relação ao enquadramento da Autuada como sociedade empresária para fins de exigência de tributos federais.

A Autuada, portanto, ao contrário do que entendem os mencionados impugnantes, deve ser enquadrada como sociedade empresária (empresa) para fins de exigência de contribuições sociais previdenciárias, contribuições para terceiros e de multas por descumprimento de obrigações acessórias relativas às contribuições sociais previdenciárias.

Observa-se, com efeito, que são totalmente improcedentes as alegações no sentido de que as contribuições e multas lançadas não poderiam ser exigidas da Autuada por ela supostamente ser uma “cooperativa de trabalho”.

19. Autos de infração relativos a IRPF lançados sobre valores pagos a título de diárias e ajuda de custo a “cooperados” da Autuada

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

Tal fato, porém, ao contrário do que entende a Autuada, não tem o condão de invalidar os lançamentos das autuações lavradas em seu nome, já que nos procedimentos fiscais realizados sobre estas pessoas físicas, que foram efetuados antes do início do procedimento fiscal junto a Autuada, em nenhum momento foi feita uma análise aprofundada a respeito da sua verdadeira natureza (da Autuada), já que não era ela que estava sendo fiscalizada.

Quer dizer, o real entendimento do Fisco a respeito da natureza da Autuada é o exposto no Termo de Verificação Fiscal, já que tal questão foi objeto de análise aprofundada, além do campo das formalidades, apenas no procedimento em que a própria Autuada foi o contribuinte fiscalizado.

Cabe ressaltar que o fato do Fisco ter entendido que a Autuada não atua realmente como cooperativa, conforme registrado no Termo de Verificação Fiscal, também não tem o condão de invalidar, por si só, os referidos lançamentos de IRPF, já que conforme destacado pela própria Autuada e demonstrado no relatório fiscal reproduzido às fls. 9106 a 9114 (relatório fiscal do auto de infração de IRPF lavrado contra o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes, apresentado juntamente com sua impugnação), a relação cooperativa/cooperado foi apenas um dos fundamentos para a tributação de valores agos a título de diárias e ajuda de custo.

O pedido da Autuada para que sejam juntados os “processos administrativos fiscais dos cooperados pessoas físicas autuados na Operação Diárias” deve ser indeferido, já que a juntada de tais documentos é totalmente desnecessária para o deslinde do presente caso.

20. Competência dos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil para caracterizar segurados empregados para fins de exigência de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros

As alegações da Autuada no sentido de que os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil não têm competência para caracterizar segurados empregados para fins de fiscalização do cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas às contribuições sociais previdenciárias e às contribuições para terceiros (outras entidades e fundos) e, para consequente lançamento de contribuições não recolhidas e de multas por descumprimento de obrigações acessórias, são totalmente improcedentes.

(...)

Dante do exposto, portanto, percebe-se que autoridade fiscal, caso se depare com uma situação como a presente, de dissimulação de vínculos empregatícios por meio da

prestação de serviços por meio de supostos cooperados (dissimulação de fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros), não têm apenas o poder, mas também o dever de efetuar o reconhecimento do vínculo empregatício dos trabalhadores com o verdadeiro empregador para fins de fiscalização e lançamento de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros.

(...)

Dante do exposto, portanto, resta evidente que não há que se falar em falta de competência do auditor-fiscal autuante para efetuar o reconhecimento de vínculo empregatício real de trabalhadores com a Autuada para fins de fiscalização e lançamento de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros.

Da mesma forma, observa-se que é totalmente improcedente a alegação de que teria ocorrido invasão à competência da Justiça do Trabalho e à competência “atribuída ao Ministério do Trabalho e Emprego para fiscalizar e eventualmente aplicar sanções às cooperativas, nos termos do art. 17 da Lei 12.690”.

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

21. Vínculo empregatício – trabalhadores informados em GFIP como cooperados

Em que pesem as alegações apresentadas pela Autuada, observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que a Autuada era cooperativa de trabalho apenas no plano da formalidade e que os trabalhadores indicados como seus “cooperados” em GFIP mantiveram, no plano da realidade, vínculo empregatício com ela (Autuada).

Conforme exposto no item anterior do presente voto, a Autuada atua, na realidade, como empresa intermediadora de mão de obra subordinada, o que é vedado pelo artigo 5º da Lei nº 12.690/2012.

Cabe observar que, embora as autoridades fiscais tenham sido suscintas ao exporem a motivação da caracterização de segurados empregados que realizaram, é possível inferir, da análise dos autos e, em especial do TVF, que, ao contrário do que alega a Autuada, estão presentes todos os elementos caracterizadores da relação de emprego (pessoalidade, não-eventualidade, subordinação e onerosidade) entre a Autuada e as pessoas indicadas nas suas GFIP’s como “cooperados”, conforme será exposto abaixo.

I) Da pessoalidade

(...)

Nestes termos, observa-se, da análise dos autos, que a caracterização da pessoalidade na relação dos “cooperados” com a Autuada restou demonstrada, visto que diversos deles, conforme demonstrado pelas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 950 a 1383 (que segundo as autoridades fiscais foram colacionadas por amostragem), ao prestarem testemunho na Justiça do Trabalho ou ao ajuizarem ações trabalhistas, declararam que: passaram a ser “cooperados” devido a imposição feita para que mantivessem trabalho remunerado que já prestavam em municípios; foram encaminhados pelos próprios municípios à Autuada para que se tornassem “cooperados” antes de passarem a trabalhar de forma remunerada para eles (municípios) por intermédio dela (Autuada); não podiam se fazerem substituir caso precisassem.

II) Da não eventualidade

(...)

No caso dos autos, restou amplamente demonstrada a natureza não-eventual dos serviços prestados pelos supostos cooperados, porquanto estes atuaram em tarefas englobas no cerne do objeto da Autuada, já que o trabalho subordinado deles que era intermediado pela Autuada.

Cabe destacar, ainda, que diversos desses “cooperados”, conforme demonstrado pelas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 950 a 1383 (que segundo as

autoridades fiscais foram colacionadas por amostragem), ao prestarem testemunho na Justiça do Trabalho ou ao ajuizarem ações trabalhistas, declararam que: prestavam serviços de forma ininterrupta aos contratantes; trabalhavam juntamente com servidores efetivos dos municípios praticando mesmos atos.

III) Da onerosidade

(...)

No presente caso, verifica-se que o requisito da “onerosidade”, ao contrário do que aduz a Autuada, também se configurou, visto que os serviços prestados pelos supostos cooperados foram remunerados pela Autuada, e que foi apurado, com base nas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 950 a 1383, que era comum o pagamento de remuneração fixa, praticamente invariável.

IV) Da subordinação

(...)

No presente caso, observa-se que, em que pesem as alegações em sentido contrário, restou demonstrada a ocorrência de “subordinação” na relação entre a Autuada e os supostos “cooperados” pela própria imposição de que os trabalhadores deveriam se associar (como cooperados) à Autuada para obterem ou manterem trabalho remunerado, que é constatada com base nas diversas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 950 a 1383, e pela constatação de que a tomada de decisões ficava a cargo de uma pequena parcela de associados, verdadeiros empresários.

Ademais, a subordinação também é evidenciada através das inúmeras declarações de “cooperados”, prestadas ao testemunharem na Justiça do Trabalho ou ao ajuizarem ações trabalhistas, conforme demonstrado pelas sentenças e acórdãos trabalhistas reproduzidos às fls. 950 a 1383, no sentido de que: respondiam a coordenadores que ditavam dia, horário e quantidade de plantões, não podendo haver modificações sem prévio consentimento; os “cooperados” não eram consultados quanto ao interesse e viabilidade dos contratos firmados; viam na Autuada uma intermediadora de mão de obra, uma via de acesso ao labor em municípios; recebiam ordens diretas de funcionários das prefeituras; o horário de trabalho era fixo e controlado.

Cabe ressaltar que a caracterização dos segurados empregados de forma conjunta, ao contrário do que entende a Autuada, é plenamente aceitável em casos como o presente, em que é apurada a existência de trabalhadores em situações praticamente idênticas de dissimulação de vínculos empregatícios.

O fato de existirem médicos entre os trabalhadores caracterizados como segurados empregados, ao contrário do que alega a Autuada, não afeta em nada a procedência do procedimento adotado pelas autoridades fiscais, já que estes (médicos) foram submetidos à mesma situação dos demais trabalhadores, ou seja, foram obrigados a manter vínculo formal como cooperados para poderem trabalhar para os tomadores de serviços da Autuada.

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

Por todo o exposto, entendo que deve ser considerada procedente a caracterização de segurados empregados efetuada no presente caso para fins de lançamento de contribuições sociais previdenciárias, contribuições para terceiros e de multas por descumprimento de obrigações acessórias.

22. Configuração de hipótese autorizadora de arbitramento

O lançamento é o procedimento administrativo pelo qual a autoridade fiscal constitui o crédito tributário, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente,

determinando a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido, identificando o sujeito passivo e, sendo caso, propondo a aplicação da penalidade cabível.

Ordinariamente, o lançamento deve ser feito com base na escrituração contábil e demais documentos fiscais fornecidos pelo próprio sujeito passivo.

Ocorre que, habitualmente, as autoridades fiscais deparam-se com sujeitos passivos que não só deixam de recolher tributos devidos, mas também deixam de apresentar livros contábeis e outros documentos fiscais ou os apresentam com deficiências.

Nesses casos, a legislação tributária prevê, com base na regra elementar do Direito de que a ninguém é lícito tirar vantagem da própria ilicitude, a utilização do arbitramento no lançamento fiscal. Tal técnica visa garantir a constituição do crédito tributário, impedindo que o sujeito passivo seja beneficiado pela não apresentação de prova regular e formalizada dos fatos geradores de obrigações principais tributárias.

No presente caso, constata-se que, em que pese o entendimento contrário expressado pelo Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, restou configurada hipótese autorizadora de arbitramento, visto que a Autuada deixou de esclarecer, mediante apresentação de documentos, os pagamentos feitos a pessoas físicas não declaradas em GFIP, assim como as parcelas de pagamentos feitos a pessoas físicas que excederam os montantes declarados em GFIP.

Constata-se, portanto, que não há que se falar em ilegitimidade ou ilegalidade do arbitramento efetuado nos presentes lançamentos, visto que a situação apurada pela autoridade fiscal se molda à perfeição ao que preceitua o artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991, cuja redação é a seguinte:

(...)

Como se vê, a legislação previdenciária é expressa ao determinar que uma das hipóteses em que é autorizado o arbitramento de contribuições sociais previdenciárias e, consequentemente, de contribuições para terceiros, ocorre, justamente, quando o contribuinte sonega ou não apresenta qualquer documento ou informação de interesse da Administração Tributária Federal.

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

A alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a Autuada não foi intimada validamente a fim de esclarecer essas diferenças, por sua vez, não condiz com a realidade, já que o Aviso de Recebimento reproduzido à fl. 457 faz prova de que ela (Autuada) recebeu o Termo de Intimação Fiscal nº 05, em 12 de junho de 2019, por meio da Presidente do seu Conselho de Administração, Sra. Fairuzzi Abud do Valle.

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

Já a alegação genérica de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que nenhum “valor tributariamente relevante pago” a pessoa física teria deixado de ser declarado em GFIP pela Autuada não pode ser aceita, já que é feita sem a indicação de nenhuma prova e que os anexos 1 e 2 do TIF nº 05 demonstram o contrário.

Cabe ressaltar que as autoridades fiscais deixam claro nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF que esses pagamentos feitos a pessoas físicas não informados totalmente ou parcialmente em GFIP foram os parâmetros utilizados no arbitramento.

Sendo assim, observa-se que é totalmente improcedente a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que as autoridades fiscais não teriam exposto “os critérios com base nos quais efetuaram o arbitramento”.

Deve-se frisar, ainda, que, ao contrário do que entende Haroldo Mardem Dourado Casaes, o critério/parâmetro utilizado no arbitramento não merece nenhum reparo, já que se mostra razoável, congruente e pertinente, diante da situação apurada pelas autoridades fiscais, ou seja, da falta de esclarecimentos, mediante apresentação de documentos, a respeito de pagamentos feitos a pessoas físicas não declaradas em GFIP, assim como de parcelas de pagamentos feitos a pessoas físicas que excederam os montantes declarados em GFIP.

23. Lançamentos efetuados com base nos valores informados em GFIP como pagos para as categorias ‘17’ e ‘24’

Ao tratar especificamente da utilização dos valores informados em GFIP como pagos para às categorias “17” e “24” para lançamento de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros, o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes afirma, primeiramente, que tal procedimento não pode ser considerado correto levando em conta que a Autuada é cooperativa de trabalho.

Sucede que, como já visto no pesente voto, a Autuada deve ser enquadrada como empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra, pois nunca atuou de fato como cooperativa de trabalho.

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

Da análise do item 10.1.2 do TVF, observa-se que a tributação de tais valores ocorreu devido a apuração de que tais valores consistiam na realidade numa complementação salarial.

Tal conclusão, conforme exposto no referido item do TVF, ocorreu devido:

- a) ao fato da Autuada, embora devidamente intimada, ter deixado de explicar de forma adequada os critérios utilizados para o cálculo dos valores pagos a título de diáridas, além de ter deixado de apresentar documentos comprobatórios dos “deslocamentos que motivaram os pagamentos de diáridas efetuados de forma sistemática aos cooperados”;
- b) ao fato da própria Autuada admitir, na resposta a intimação feita pelas autoridades fiscais, que o cálculo dos valores pagos a título de diáridas era feito de forma a conservar “entre a distribuição dos recursos recebidos e a proporção do trabalho despendido pelos cooperados”;
- c) a constatação que a própria Autuada, tanto na folha de pagamento (MANAD), quanto nas GFIP apresentadas, considerou tais valores como base “para as contribuições previdenciárias dos segurados empregados, nos termos dos artigos 12, I e 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991”.

Resta evidente, portanto, que não há que se falar, no presente caso, em incidência do disposto na alínea “h”, do §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, pois não foi demonstrado que os valores pagos a título de diáridas realmente têm essa natureza e não de complementação salarial paga de forma dissimulada.

Cabe ressaltar que a alegação da Autuada de que deveria ter ocorrido uma análise individualizada a fim de aferir a natureza dos valores pagos a título de diáridas é totalmente despropositada, pois foi ela própria quem, ao deixar de apresentar demonstrativos individualizados por trabalhador, acompanhados de comprovantes de que os valores pagos a título de diáridas realmente têm essa natureza, tornou impossível a realização de tal análise.

Deve-se frisar, porém, que a Autuada teve plenas condições de saber, de forma individualizada, por segurado caracterizado como empregado, os valores declarados a título de pagamento de diárias que foram considerados como remuneração nos lançamentos, já que as autoridades fiscais deixaram claro que esses valores correspondem aos informados por ela própria (Autuada) em GFIP.

Sendo assim, observa-se que é totalmente improcedente a alegação de que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa da Autuada em relação a inclusão desses valores nas bases de cálculo dos lançamentos.

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

24. Alegação de que valores de despesas referentes a 2016 teriam sido considerados nos autos de infração impugnados

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, ao tratar das bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 (Divergência entre as bases declaradas em GFIP e os pagamentos efetuados) e 10.1.2.3 (Pagamentos a pessoas físicas não declaradas em GFIP) do TVF, aduz, genericamente, que as autoridades fiscais consideraram pagamentos “ocorridos nos exercícios de 2015 e de 2016”.

Tal alegação, porém, não pode ser aceita, já que, da análise dos autos e, em especial, dos anexos 1 e 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 05, observa-se que todos os valores considerados nas bases de cálculo tratadas nestes dois referidos itens do TVF se referem somente ao ano de 2015.

É importante destacar, aqui, que Haroldo Mardem Dourado Casaes, além de não especificar os pagamentos referentes a 2016 que aduz genericamente terem sido considerados nos lançamentos hostilizados, também não apresentou nenhum elemento de prova capaz de comprovar tal alegação.

25. Bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF

As alegações da Autuada no sentido de que os elementos contidos nos autos não permitem a identificação, de forma detalhada, das bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF, são totalmente improcedentes, visto que o próprio TVF deixa claro que os valores relacionados nestes itens são totalizações dos valores que são detalhados, por pessoa física, nos anexos 1 e 2 do TIF 05, e por mês, nos anexos 91 e 92 do TVF.

Resta evidente, portanto, que a Autuada tinha totais condições de exercer seu direito de defesa e contraditório em relação aos lançamentos efetuados sobre as bases de cálculo tratadas nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF, já que a discriminação detalhada de tais valores, além de constar nos anexos 91 e 92 do TVF, também consta nos anexos 1 e 2 do TIF 05, que foi juntado aos autos pelas autoridades fiscais para instruir os lançamentos.

A alegação da Autuada de que teria ocorrido erro na apuração das bases de cálculo tratadas no item 10.1.2.2 do TVF (valores pagos a pessoas físicas em montantes superiores ao informado em GFIP) não pode prosperar.

O fato do montante total dos valores registrados no anexo 1 do TIF 04 (fls. 292 a 298) a título de “Divergências entre os pagamentos conforme dados bancários x Declarados em GFIP – Totais 2015 e 2016” ser inferior ao montante discriminado no Anexo 82.1 do TVF a título de “valores pagos a pessoas físicas em montantes superiores ao informado em GFIP” não compromete a validade da apuração dessa base de cálculo, já que esta foi feita, conforme registrado no próprio TVF, com supedâneo nos valores registrados no anexo 1 do TIF 05 (fls. 307 a 392), e não com base no anexo 1 do TIF 04.

Resta evidente, portanto, que devido a apuração de que as diferenças eram ainda maiores do que as inicialmente indicadas no anexo 1 do TIF 04, as autoridades fiscais emitiram novo demonstrativo, no caso o anexo 1 do TIF 05, a fim de intimar a Autuada

“a justificar, com apresentação de documentação comprobatória, as divergências entre os valores indicados em GFIP e valores efetivamente transferidos/pagos (banco) às pessoas físicas”.

Não há que se falar, portanto, em erro na determinação da base de cálculo com supedâneo nos dados contidos no anexo 1 do TIF 04.

A alegação de que parte dos pagamentos discriminados no item 10.1.2.3 do TVF se referem a despesas decorrentes “de acordos e condenações trabalhistas em conta dos respectivos advogados ou dos próprios reclamantes” não pode ser aceita por dois motivos: a um, porque dos nove números de inscrição no CPF dados como exemplos de advogados de reclamantes ou de reclamantes contemplados por pagamentos, cinco sequer constam no Anexo 92 do TVF (0189258692, 95226036515, 7156601553, 94063974553, 0043872500); a dois, porque a Autuada se limita a fazer a alegação de forma genérica, sem indicar de forma específica a quais processos judiciais se referem cada um dos pagamentos e a especificar quais seriam os elementos de prova para comprovar a causa de cada um desses pagamentos.

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

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

(...)

A alegação de que parte dos pagamentos se referem a serviços prestados por pessoas jurídicas que foram pagos diretamente na conta dos respectivos sócios, por sua vez, não pode ser aceita, visto que a Autuada se limita a fazer a alegação de forma genérica, dando quatro exemplos, sem sequer indicar de forma específica a quais supostos serviços se referem cada um dos pagamentos e sem especificar quais seriam os elementos de prova para comprovar a causa de cada um desses pagamentos.

A alegação genérica de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que os montantes relacionados nos itens 10.1.2.2 e 10.1.2.3 do TVF se referem a valores pagos a título de diárias, ajudas de custo e resarcimentos de pagamentos feitos em nome da Autuada, por sua vez, também não pode ser aceita, já que foi feita sem nenhuma especificação de quais elementos comprovam tal alegação em relação a cada um dos referidos montantes.

26. Alegações sobre as despesas registradas como pagas a empresas que foram consideradas não comprovadas pelas autoridades fiscais

A Autuada, ao tratar das despesas registradas como pagas a empresas (sociedades empresárias, empresas individuais e empresas individuais de responsabilidade limitada) que foram consideradas não comprovadas, aduz, em síntese, que a efetividade das operações indicadas como motivadoras dos seus desembolsos (prestação de serviços, fornecimento de mercadorias/combustível, locação de imóvel, etc) foi devidamente comprovada pelas notas fiscais apresentadas pela Prefeitura Municipal de Feira de Santana/BA e pelo registro delas na sua contabilidade. Diz que “o documento máximo comprobatório de qualquer despesa é o correspondente documento fiscal” e que as autoridades fiscais não poderiam exigir outros documentos para comprovar as despesas registradas na sua contabilidade.

Em relação a estas alegações, cabe registrar, inicialmente, que não consta no TVF que foram apresentadas notas fiscais emitidas para a Autuada relativas às despesas a que se referem os seus itens 8.1 e 8.17. Sendo assim, observa-se que a alegação de comprovação por meio de notas fiscais é totalmente despropositada em relação a estas despesas.

Já em relação às demais despesas relacionadas nos itens 8.4 a 8.16 do TVF, observa-se que a Prefeitura Municipal de Feira de Santana/BA de fato apresentou notas fiscais.

Sucede que, devido a apuração de uma série de evidências de que as empresas de que tratam os itens 8.4 a 8.16 do TVF eram usadas para dissimular transferências de recursos da Autuada para administradores dela e outros beneficiários, que são expostas nesses próprios itens (falta de indicação dos serviços prestados em várias notas fiscais; apuração de que as empresas não tinham condições de prestar o volume de serviços supostamente prestados; fato de administrador de uma das empresas ter admitido que existiam notas fiscais que não se referiam a serviço nenhum; fato da Autuada ser a única tomadora de serviços de muitas das “empresas”; etc), observa-se que foi totalmente legítima a exigência das autoridades fiscais de apresentação de outros elementos de prova que confirmassem a efetividade das prestações de serviços e de outras operações registradas formalmente na contabilidade da Autuada e nas referidas notas fiscais como motivadoras das despesas.

Cabe ressaltar, ainda, que o fato de várias das empresas a que se referem os itens 8.4 a 8.16 não possuírem sequer sede própria e empregados, ao contrário do que entende a Autuada, serve sim como elemento de prova de que eram empresas “de fachada” utilizadas para dissimular transferências de recursos da Autuada, já que o contraste com a grande receita que tinham deixa evidente a incapacidade fática de prestarem todos os serviços registrados formalmente como prestados.

A alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que várias das despesas indicadas nos itens 8.1 e 8.4 a 8.17 se referiam a pagamentos de serviços de transportes e pagamentos de contratos de locação de imóveis utilizados pela Autuada, por sua vez, também não pode ser aceita, já que foi feita sem a apresentação de provas capazes de demonstrar a efetividade das despesas.

27. HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial

As alegações apresentadas pelo Sr. Helton Marzo Dourado Casaes no sentido de que a empresa HMDC Serviços de Assistência Odontológica, Médicos e Laboratorial apresentou elementos na diligência fiscal realizada junto a ela que comprovam a efetividade dos serviços registrados formalmente como prestados à Autuada não podem prosperar.

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

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

Cabe ressaltar que a Solução de Consulta Cosit citada por Helton Marzo Dourado Casaes (nº 04/2017), ao contrário do que parece ter entendido, não vai contra o procedimento adotado pelas autoridades fiscais, pois preceitua apenas que a nota fiscal tem presunção relativa de veracidade de seus dados para fazer prova contra a pessoa jurídica.

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).

O fato da 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 2015 para dissimular transferências de recursos da Autuada para ele (Helton).

Cabe ressaltar que as solicitações das autoridades fiscais para que a HMDC especificasse dados relativos aos serviços registrados como prestados, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, devem ser consideradas legítimas, já que a descrição dos serviços nas notas fiscais, por ser genérica, dificulta a aferição se eles foram efetivamente prestados.

O fato de existirem algumas notas fiscais emitidas pela HMDC em face de planos de saúde, ao contrário do que entende Helton Marzo Dourado Casaes, não afeta em nada a conclusão de que ela (HMDC) tinha como principal função, em 2015, dissimular transferências de recursos da Autuada para ele (Helton), já que o percentual das receitas provenientes de tomadores diferentes da Autuada sobre o total do faturamento da HMDC registrado em 2015, corresponde, conforme o TVF, a apenas 4%.

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

A alegação de Helton Marzo Dourado Casaes de que os contratos celebrados entre a HMDC e a Autuada já haviam sido entregues à Receita Federal do Brasil em diligência fiscal efetuada junto a Autuada na época (2017) em que foi realizada fiscalização sobre ele (Helton) é totalmente despropositada, já que o próprio texto relativo a tal diligência transscrito na sua impugnação (de Helton), além de não atestar a entrega de nenhum contrato, demonstra que o que foi solicitado foi o “contrato ou pacto” entre a fonte pagadora (Autuada) e a pessoa física prestadora de serviços (Helton), conforme demonstrado abaixo:

(...)

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

A alegação de que recibos firmados por Helton Marzo Dourado Casaes a pacientes comprovariam a efetiva prestação de serviços pela HMDC à Autuada é totalmente despropositada, pois tais recibos não tem nenhuma relação com elas (HMDC e Autuada).

A alegação de que as autoridades fiscais não poderiam exigir da Autuada a comprovação da efetividade da prestação de serviços que registra formalmente como tomado no ano de 2015 da HMDC não pode prosperar, já que o ônus de comprovar despesas deduzidas na apuração do lucro líquido é do contribuinte.

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

28 Concomitância de lançamentos de IRPJ/CSLL, IRRF e Contribuição Social Previdenciária Patronal

Da análise do TVF e dos autos de infração lavrados relativos a IRPJ/CSLL (10530.727840/2019-05), IRRF (processo 10530.727842/2019-96) e Contribuição Social Previdenciária Patronal (processo 10580.724539/2019-46), observa-se que, ao contrário do que alega a Autuada, 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.

Isso porque, da análise deles (TVF e autos de infração) depreende-se que não ocorreu exigência de Contribuição Social Previdenciária Patronal sobre as despesas a que fazem menção os itens 8.1 e 8.4 a 8.17 do TVF, e que não ocorreu exigência de IRRF sobre os valores a que faz menção o item 9 do TVF.

Resta evidente, portanto, que são totalmente despropositadas as alegações apresentadas pela Autuada contra essa suposta exigência cumulativa de IRRF e Contribuição Social Previdenciária Patronal sobre valores considerados nas bases de cálculo dos autos de infração relativos a IRPJ/CSLL.

Cabe ressaltar que não existe nenhuma inviabilidade ou contradição no fato de se exigir, juntamente com IRPJ/CSLL, Contribuições Sociais Previdenciárias Patronais sobre valores apurados como pagos a pessoas físicas para os quais a Autuada não justificou a despesa e não comprovou vínculo com as suas atividades institucionais.

Isso porque, devido a falta de comprovação do motivo pelos quais foram feitos tais pagamentos, a legislação previdenciária autoriza expressamente o lançamento arbitrado de Contribuições Sociais Previdenciárias, já que a Autuada não demonstrou que tais pagamentos, feitos a pessoas físicas, não se referiam a pagamentos por trabalho remunerado prestado.

(...)

Não há que se falar, portanto, em bis in idem na incidência de Contribuições Sociais Previdenciárias lançadas por arbitramento sobre estes valores, já que elas tem fato gerador próprio, previsto em lei e distinto dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL.

(..)

30. Alíquota RAT/SAT

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

31. Alegação de supostos recolhimentos não considerados nos lançamentos

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

Da análise da tela CCOR x GFIP reproduzida às fls. 5022 a 5029 juntamente com a consulta dos sistemas informatizados da RFB, observa-se que todos os recolhimentos previdenciários efetuados no CNPJ da Autuada relativos às competências 01/2015 a 12/2015 se referem a contribuições sociais previdenciárias que já haviam sido confessadas em GFIP, ou seja, às contribuições sociais previdenciárias que deveriam ser retidas dos segurados indicados em GFIP como empregados e cooperados, mais as contribuições sociais previdenciárias patronais e contribuições para terceiros incidentes sobre a remuneração paga a esses segurados indicados em GFIP como empregados.

(...)

Como se vê, todos os recolhimentos previdenciários que constam para o CNPJ da Autuada nas competências 01/2015 a 12/2015 foram realizados com os códigos de GPS 2100 (Empresas em Geral CNPJ/MF) e 2127 (Cooperativa de Trabalho – Recolhimentos de contribuições descontadas dos cooperados) e visaram quitar as contribuições sociais previdenciárias e as contribuições para terceiros confessadas em GFIP.

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

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

Cabe ressaltar, ainda, que a alegação da Autuada de que não teriam sido demonstradas as deduções efetuadas nos lançamentos com base em recolhimentos é totalmente despropositada, visto que o TVF e os autos de infração deixam claro que não ocorreu nenhuma dedução relativa a recolhimentos.

Deve-se frisar, por fim, que é totalmente improcedente o pleito da Autuada para que fossem deduzidas as contribuições sociais previdenciárias supostamente recolhidas pelos tomadores de serviços com fulcro no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, já que é vedada a compensação de débitos com créditos de terceiros.

32. Contribuições para o SESC e para o SENAC

As alegações de Haroldo Mardem Dourado Casaes no sentido que as contribuições para o SESC e para o SEBRAE não poderiam ser exigidas de empresas prestadoras de serviços são totalmente improcedentes, porquanto as mesmas, por força da legislação discriminada no relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração de fls. 18 a 38, é plenamente exigível, inclusive em relação às empresas que, como a Autuada, se dedicam a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra.

Nesse diapasão, cabe citar a Súmula 499 do STJ:

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas a outro serviço social.

Data da Publicação – DJ-e 18-3-2013

Cabe ressaltar, por fim, que não há que se falar em aplicação do disposto no artigo 156 da Instrução Normativa DC/INSS nº 70/2002, já que ele foi revogado pela Instrução Normativa DC/INSS nº 79, de 31/07/2002.

33. Contribuição para o SEBRAE

A alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a contribuição para o SEBRAE se restringe a micro e pequenas empresas não pode prosperar, visto que o artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/1990, não faz esta restrição.

Nesse diapasão, colhe-se da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça:

(...)

Tendo em vista que a contribuição para o SEBRAE encontra-se devidamente amparada na legislação pátria, conforme demonstrado no relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração de fls. 18 a 38, deve-se frisar, ainda, que a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a exigência de tal contribuição é inconstitucional não pode ser apreciada no presente julgamento, porquanto é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Cabe ressaltar, porém, que o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento declarando a constitucionalidade da contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90:

(...)

Deve-se frisar, por fim, que o recurso extraordinário 603.624, que teve repercussão geral reconhecida e que trata da análise da constitucionalidade da contribuição para o SEBRAE, até o momento do presente julgamento ainda não foi julgado.

34. Contribuição para o INCRA

As alegações de Haroldo Mardem Dourado Casaes no sentido que a contribuição para o INCRA não poderia ser exigida de empresas dedicadas a atividades urbanas são totalmente improcedentes, porquanto a mesma, por força da legislação discriminada no relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração de fls. 18 a 38, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas que, como a Autuada, se dedicam a atividades urbanas.

Nesse diapasão, extrai-se da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal:

(...)

Cabe ressaltar, aqui, que a contribuição para o INCRA, ao contrário do que entende Haroldo Mardem Dourado Casaes, não tem natureza de contribuição social, mas sim de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE).

Destarte, o fato da contribuição para o INCRA não ter referibilidade direta com empresas urbanas, não tem o condão de afastar a sua exigência destas (empresas urbanas), visto que a referibilidade direta não é elemento constitutivo das CIDE’s.

Deve-se frisar, por fim, que o recurso extraordinário 630.898, que teve repercussão geral reconhecida e que trata da análise da constitucionalidade da exigência de contribuição para o INCRA, até o momento do presente julgamento ainda não foi julgado.

35. Multa de ofício – qualificação

(...)

No presente caso, verifica-se, compulsando os autos, que as autoridades fiscais, ao contrário do que é alegado nas impugnações da Autuada e de Haroldo Mardem Dourado Casaes, agiram com acerto ao efetuarem a qualificação da multa de ofício, visto que a Autuada, conforme exposto no TVF e já demonstrado do presente voto, além de ter simulado na esfera formal que era uma cooperativa de trabalho, utilizou interpostas pessoas para constarem formalmente como suas administradoras/dirigentes e efetuou repasses de recursos de forma dissimulada a seus reais donos/administradores e outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas de fachada.

Sendo assim, observa-se que restaram caracterizadas as hipóteses previstas nos artigo 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 nos autos de infração em questão (duplicação do percentual previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996).

36. Multa de ofício – agravamento

As autoridade lançadoras, ao fundamentarem o agravamento da multa de ofício aplicada (aumento de metade do percentual da multa de ofício prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996) aduzem o seguinte;

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

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

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

De fato, analisando a petição reproduzida às fls. 5136/5137, o Termo de Solicitação de Juntada de fl. 5132 e o Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fl. 5134, observa-se que a Autuada apresentou resposta escrita, em 28/05/2019 ao Termo de Intimação Fiscal 04.

Sucede que, da leitura desta referida petição, observa-se que a Autuada deixou de apresentar diversos esclarecimentos e arquivos digitais solicitados no Termo de Intimação Fiscal 04.

Sendo assim, resta evidente que, em relação ao Termo de Intimação Fiscal 04, deve ser considerada configurada a situação prevista nos incisos I a II do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/199610, já que a Autuada, embora tenha apresentado resposta escrita, não atendeu, no prazo marcado, a intimação para apresentar, entre outras coisas, esclarecimentos e arquivos digitais relativos a suas folhas de pagamento mensais de 2015.

Caber ressaltar, aqui, que a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a Autuada não teria sido intimada de forma regular do Termo de Intimação Fiscal 04 não condiz com a realidade, visto que o AR reproduzido à fl. 299 demonstra que a Autuada foi devidamente intimada deste Termo de intimação na pessoa da Presidente do seu Conselho de Administração, Fairuzzi Abud do Valle.

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

Sucede que, da análise dos autos, observa-se que os ARs reproduzidos às fls. 457 e 459 demonstram que a Autuada foi devidamente intimada dos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06 na pessoa da Presidente do seu Conselho de Administração, Fairuzzi Abud do Valle.

Sendo assim, observa-se que são totalmente improcedentes as alegações no sentido de que a Autuada não foi devidamente intimada dos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06.

Da mesma forma, observa-se que não condiz com a realidade a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que a Autuada não teria sido intimada de forma regular dos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06.

Consequentemente, observa-se que o agravamento da multa, com base no disposto no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deve ser considerado procedente também em relação aos Termos de Intimação Fiscal 05 e 06.

Cabe ressaltar que o fato da Autuada ter sofrido busca e apreensão, ao contrário do que parece entender, não tem o condão de justificar o descumprimento das solicitações contidas nos referidos termos de intimação, já que esta (Autuada) não apresentou prova de que, na época do recebimento dos Termos de Intimação Fiscal 04, 05 e 06 (maio a julho de 2019), lhe foi negada a entrega de cópias ou a devolução dos documentos apreendidos.

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

Deve-se frisar que os documentos que a Autuada afirma que demonstram que tentou obter a devolução dos documentos apreendidos na época do recebimento dos Termos de Intimação Fiscal 04, 05 e 06, não fazem tal prova, visto que:

- a) o requerimento reproduzido à fl. 4480 foi protocolado no Ministério Público Estadual em Feira de Santana/BA somente 02/10/2019;
- b) o documento de fl. 4476, além de não ter nenhum registro de recebimento pelo GAECO do Ministério Público do Estado da Bahia, indica a data de 10/10/2019.

Cabe ressaltar, ainda, que nos Termos de Intimação Fiscal 04, 05 e 06, constou a seguinte observação:

OBS 1: Caso documentos solicitados na presente intimação tenham sido objeto de apreensão pelo MPBA, a COOFSAÚDE deverá dirigir-se àquele órgão e solicitar cópia dos referidos documentos, e em caso de recusa, apresentar comprovação da mesma.

O fato do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) não ter registrado inicialmente as contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros entre os tributos objetos do procedimento de fiscalização, ao contrário do que entende Autuada, não tem o condão de afetar o agravamento da multa de ofício nos autos de infração relativos a estas contribuições, já que tais tributos, conforme já dito no presente voto, estão sendo exigidas com base nos mesmos elementos de prova com que foram apuradas as infrações relativas ao IRPJ.

Sendo assim, não é possível visualizar nenhum prejuízo que tal fato possa ter trazido a Autuada em relação às intimações que recebeu durante o procedimento de fiscalização.

Da mesma forma, o fato das autoridades fiscais terem indicado que o agravamento da multa de ofício tinha fundamento no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, sem especificar nenhum dos seus incisos, ao contrário do que entende Haroldo Mardem Dourado Casaes, não contamina tal agravamento, já que diante do teor dos Termos de Intimação Fiscal 04, 05 e 06, fica evidente que a Autuada deixou de atender intimação para, entre outras coisas, prestar esclarecimentos (inciso I do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996) e para apresentar arquivos digitais a que faz menção o artigo 11 da Lei 8.218/1991 (inciso II do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996).

Sendo assim, não é possível visualizar nenhum prejuízo que tal fato possa ter trazido à Autuada e ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes em relação ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

Cabe ressaltar, aqui, que a própria Autuada demonstrou ter plena consciência da base legal do agravamento da multa, já que não apresentou nenhuma alegação em sentido contrário.

Deve-se frisar, ainda, que no presente caso, ao contrário do que alega Helton Marzo Dourado Casaes, não ocorreu a configuração da situação prevista na Súmula do CARF nº 133, já que não ocorreu “presunção de omissão de receitas ou de rendimentos”.

(...)

40. Imputações de responsabilidade solidária

(...)

Como se vê, conforme o entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e da jurisprudência do STJ, que entendo ser acertado, a configuração da responsabilidade solidária de sócio administrador por créditos tributários lançados contra a empresa por “atos praticados com excesso de poderes” ou “infração de lei ou contrato social” depende apenas da prova da configuração destes (atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social), podendo o ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária ser tanto culposo quanto doloso.

Ademais, observa-se que, para efeito de aplicação do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.

40.1. Responsabilidade solidária de Haroldo Mardem Dourado Casaes

Em que pesem as alegações apresentadas por Haroldo Mardem Dourado Casaes, entendo que não merece nenhum reparo a imputação de responsabilidade solidária feita a ele, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pelos créditos tributários lançados nos autos de infração em questão, pois foi plenamente demonstrado pelas autoridades lançadoras que ele:

- a) além de ser um dos verdadeiros proprietários da Autuada, exerceu de fato a sua administração durante todo período a que se referem os autos de infração hostilizados (2015), sendo inclusive, durante grande parte deste (período), registrado formalmente como um dos seus administradores (Diretor Vice Presidente do Conselho de Administração);
- b) agiu de forma dolosa, com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, ao manter ela (Autuada) funcionando sob a roupagem formal de cooperativa de trabalho, ao utilizar interpostas pessoas para constarem formalmente como suas administradoras/dirigentes e ao efetuar a transferência de recursos dela (Autuada) para ele mesmo e para outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas.

(...)

Da análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos no texto transscrito acima, verifica-se que foi correta a conclusão das autoridades fiscais, uma vez que demonstram que o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, além de ter sido administrador de fato da Autuada no período a que se referem os autos de infração hostilizados, agiu de forma dolosa com excesso de poderes e afronta à lei e ao estatuto da Autuada.

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, conforme já dito, apresentou, em sede impugnação, inúmeras alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados pelas autoridades fiscais não têm o condão de comprovar que ocorreu a configuração da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

O fato de Haroldo Mardem Dourado Casaes ter apresentado carta de renúncia do cargo de Diretor Vice-Presidente do Conselho de Administração da Autuada em 16/09/2015, não tem o condão de afastar a imputação de responsabilidade solidária a ele, já que continuou a ser um dos administradores de fato da Autuada após tal data (16/09/2015), conforme comprovam os elementos de prova indicados no trecho do TVF transscrito acima e os cheques desta (Autuada), com datas de novembro e dezembro de 2015, assinados conjuntamente por ele (Haroldo Mardem Dourado Casaes) e Lucas Moura Cerqueira, reproduzidos às fls. 679 a 689.

Cabe ressaltar, aqui, que a assinatura de cheques da Autuada era uma das atribuições previstas no seu estatuto para o Diretor Vice-Presidente do Conselho de Administração.

Quer dizer, mesmo que Haroldo Mardem Dourado Casaes tenha renunciado formalmente ao cargo de Diretor Vice-Presidente do Conselho de Administração da Autuada em 16/09/2015, exerceu os poderes de administrador de fato durante todo o ano de 2015.

A alegação de que existiria vício de motivação pelo fato das autoridades fiscais não terem indicado de forma específica os dispositivos legais e a disposições estatutárias infringidas não pode prosperar, visto que, diante da gravidade das irregularidades apuradas, é patente que ocorreu infração à lei e ao estatuto da Autuada, além de prática de atos com excesso de poderes.

A manutenção de empresa sob a roupagem formal de cooperativa de trabalho fere diversos dispositivos legais e constitucionais que disciplinam as sociedades empresárias e as cooperativas de trabalho.

Já a transferência de recursos para pessoas físicas, “sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE”, assim como a transferência de recursos a empresas, mediante negócios simulados, visando o repasse camouflado de recursos para Haroldo Mardem Dourado Casaes e para outros beneficiários (outros administradores de direito e de fato) também ferem, evidentemente, o estatuto da Autuada, que não permitia procedimentos deste tipo, e dispositivos do direito civil, empresarial e constitucional. Da mesma forma, tais fatos também demonstram a atuação com excesso de poderes dos administradores, já que não existia previsão legal ou no estatuto da Autuada para que os seus administradores praticassem atos dessa natureza.

Cabe ressaltar que a responsabilidade pela manutenção da Autuada operando simuladamente como cooperativa de trabalho, assim como pelo pagamento de despesas inexistentes a empresas e pelo pagamento de valores a pessoas físicas “sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE” é dos administradores dela (Autuada), aí incluído Haroldo Mardem Dourado Casaes.

O vulto destas questões impediria que fossem decididas sem o conhecimento e determinação dos administradores da Autuada, mais ainda quando se constata que visavam justamente trazer benefícios a eles próprios.

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

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

(...)

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

Ao contrário do que alega Haroldo Mardem Dourado Casaes, a desconsideração de notas fiscais e registros contábeis referentes às despesas mencionadas nos itens 8.4 a 8.17 do TVF ocorreu de forma fundamentada e legítima, já que, conforme exposto no TVF e nos itens 20 e 21 do presente voto, foram apuradas uma série de evidências de que as empresas de que tratam os itens 8.4 a 8.17 do TVF foram usadas para dissimular transferências de recursos da Autuada para administradores dela e para outros

beneficiários (falta de indicação dos serviços prestados em várias notas fiscais; apuração de que as empresas não tinham condições de prestar o volume de serviços supostamente prestados; fato de administrador de uma das empresas ter admitido que existiam notas fiscais que não se referiam a serviço nenhum; fato da Autuada ser a única tomadora de serviços de muitas das “empresas”; fato da Autuada ter grandes gastos de combustível mesmo só tendo uma moto registrada em seu nome, etc).

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

A alegação genérica de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que os repasses recebidos da Clínica Médica Nascimento Cruz “podem” se referir a “pro labore, retirada de lucro, reembolsos etc”, não tem o condão de demonstrar que esta (Clínica Médica) não serviu de interposta pessoa para repasses efetuados da Autuada para ele (Haroldo), já que, além de ter sido feita sem a apresentação de nenhuma prova, é totalmente inverossímil, já que conforme apurado pelas autoridades fiscais, tudo que foi recebido pela referida Clínica da Autuada foi repassado para Haroldo.

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

A alegação de que as inúmeras declarações prestadas por pessoas físicas, em interrogatórios efetuados pelo Ministério Público (GAECO) e no procedimento fiscal, no sentido de que Haroldo Mardem Dourado Casaes era um dos verdadeiros proprietários e administrador da Autuada, seriam inválidas por terem sido colhidas sem observância do contraditório e da ampla defesa não pode prosperar.

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

(...)

Ora, o contraditório e a ampla defesa são assegurados a quem é acusado do cometimento de alguma infração, até mesmo infrações simples como as de trânsito.

Não faz sentido, portanto, o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes falar em violação do contraditório e da ampla defesa quando não estava ainda diante da imputação de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados contra a Autuada.

Somente após a formação da convicção das autoridades fiscais e a realização dos lançamentos juntamente com a imputação de responsabilidade solidária é que surge a “acusação” na esfera tributária, contra qual Haroldo Mardem Dourado Casaes pode, aí sim, exercer a ampla defesa e estabelecer todo o contraditório mediante impugnação administrativa.

Com efeito, tendo em vista que, tanto no procedimento criminal, como no procedimento tributário, inexiste norma que determine o exercício da ampla defesa e do contraditório antes da concretização de qualquer acusação, entendo que não assiste razão ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes no presente ponto.

Não há que se falar, portanto, em não observância das garantias do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal em relação às inúmeras declarações prestadas por pessoas físicas, em interrogatórios efetuados pelo Ministério Público (GAECO) e no

procedimento fiscal, no sentido de que Haroldo Mardem Dourado Casaes era um dos verdadeiros proprietários e administrador da Autuada.

Cabe ressaltar, também, que a alegação de que tais declarações só poderiam ser consideradas válidas se tivessem sido posteriormente ratificadas é totalmente improcedente, já que não existe nenhum dispositivo legal nesse sentido e que o artigo 369 do Código de Processo Civil preceitua que “as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa”.

No que tange a alegação de Haroldo Mardem Dourado Casaes de que teriam sido desprezado pelas autoridades fiscais trechos de depoimento prestado por Rosenildes Alves ao Ministério Público (GAECO) (1748 a 1753), cabe ressaltar que ela própria afirma, no referido depoimento, que os valores recebidos pela Clínica Médica Nascimento Cruz da Autuada não tinham nenhuma motivação de fato, conforme demonstrado no seguinte trecho:

(...)

Diante deste trecho de depoimento transscrito, observa-se que é totalmente despropositada a alegação de que o depoimento prestado por Rosenildes Alves ao Ministério Público (GAECO) poderia ser considerado favoravelmente ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes para fins de exclusão da responsabilidade solidária imputada a ele.

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

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

A alegação de que o veículo Ford Fusion, cor preta, placa OZO-0095, de propriedade da ARPO Serviços e Processamentos Ltda ME, teria sido emprestado, ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, somente para teste, se contradiz com a declaração prestada por ele próprio ao Ministério Público (GAECO), conforme demonstrado no seguinte trecho do Termo de Interrogatório reproduzido às fls. 1571 a 1585:

(...)

Resta evidente, portanto, que esse empréstimo gratuito é mais um elemento que deve ser considerado como prova das conclusões das autoridades fiscais, pois demonstra que o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes se beneficiava de empresa que foi utilizada no repasse dissimulado de recursos da Autuada.

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

O fato do Sr. Antônio Rosa ter afirmado que “já ouviu dizer que Haroldo seria dono da COOFSAÚDE”, ao contrário do que é alegado pelo Impugnante, é mais uma evidência que ajuda demonstrar a procedência das conclusões expostas no TVF, pois demonstra que era voz corrente que Haroldo Mardem Dourado Casaes era proprietário e administrador da Autuada.

A alegação de que o uso da expressão “dono” invalidaria a declaração prestada pelo Sr. Everaldo Lopes de Santana não pode prosperar, já que ela foi utilizada pelas autoridades

fiscais justamente para que se tornasse mais compreensível o questionamento para o entrevistado. A declaração de que todos que atuavam junto à Autuada, entendiam que Haroldo Mardem Dourado Casaes era o dono dela (Autuada), portanto, é mais um elemento de prova que vai ao encontro das conclusões expostas no TVF.

A alegação de que o Sr. Pedro Lima de Carvalho teria faltado com a verdade nas suas declarações não pode ser aceita, já que sequer foi apresentado ou indicado documento onde ele (Pedro) tenha assinado na qualidade de Presidente do Conselho Fiscal da Autuada.

A alegação de que a transferência de recursos da Autuada para o Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes de forma dissimulada seria “mera ilação transposta da operação realizada pelo Ministério Público do Estado da Bahia” não pode prosperar, já que restou plenamente demonstrado tal fato no TVF, conforme exposto no seu seguinte trecho:

(...)

A alegação de que as menções feitas a respeito do SICOOB Central Bahia teriam sido feitas de forma totalmente desconexa do contexto tributário não pode prosperar, pois as declarações de Murilo Pinheiro e Juscimar Miranda do Carmo demonstram que Haroldo Mardem Dourado Casaes exerceu seu poder de mando na Autuada ao determinar que as operações dela (Autuada) fossem concentradas no SICOOB e ao determinar que os cooperados abrissem conta nele (SICOOB).

O fato do TVF não ter indicado de forma mais detalhada os valores que as autoridades fiscais apuraram, com base nos extratos bancários compartilhados por decisão judicial, a título de depósitos e saídas de dinheiro de conta bancária de Haroldo Mardem Dourado Casaes sem identificação dos depositários, não retira a força desse elemento de prova, pois é mais uma evidência que, quando analisada em conjunto com os demais elementos probatórios, demonstra que ele recebia dinheiro proveniente da Autuada de forma dissimulada.

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

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

Em relação às alegações genéricas apresentadas por Haroldo Mardem Dourado Casaes na tentativa de justificar o recebimento de valores diretamente pela Autuada não declarados em GFIP, cumpre apenas ressaltar que a existência desses valores em si não foi usada como elemento de prova para a caracterização da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, mas sim o fato da soma deles com os valores informados em GFIP e os recebidos por intermédio de interpostas pessoas jurídicas ter totalizado mais de 4 milhões de reais entre os anos de 2015 e 2016.

Quer dizer, resta demonstrado que a quantia recebida por Haroldo Mardem Dourado Casaes da Autuada, direta e indiretamente, em dois anos, é totalmente incompatível com a figura de um cooperado, mesmo considerando que ele foi formalmente membro da administração dela (Autuada) durante o ano de 2015.

A alegação de que Lucas Moura Cerqueira faltou com a verdade no depoimento prestado ao Ministério Público (GAECO) não pode prosperar, já que suas declarações estão em consonância com os demais elementos de prova coletados pelas autoridades fiscais e que Haroldo não apresentou nenhuma prova capaz de infirmar elas (declarações).

O fato do Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes ter sido sócio, em diversas empresas, de pessoas que ajudaram a operacionalizar os desvios de recursos da Autuada, ao contrário do que ele entende, ajuda a comprovar as conclusões das autoridades fiscais, pois fortalece a demonstração da ligação entre eles (Haroldo e tais pessoas).

A alegação de que não teria ocorrido a delimitação clara dos créditos tributários a que se referem a imputação de responsabilidade solidária a Haroldo Mardem Dourado Casaes também não pode prosperar.

Tanto no TVF, como nos autos de infração hostilizados e no Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária destinado a Haroldo Mardem Dourado Casaes, observa-se que é indicado que a imputação de responsabilidade solidária se refere a todo o crédito tributário, incluindo tributos, multa de ofício e juros. Em nenhum momento é feita qualquer ressalva em contrário.

Verifica-se, portanto, que não existe nenhum vício no que tange a demonstração dos créditos tributários a que se refere a imputação de responsabilidade solidária feita a Haroldo Mardem Dourado Casaes.

Dante do exposto, entendo que deve ser considerada procedente a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

40.2. Responsabilidade solidária de Helton Marzo Dourado Casaes

Em que pesem as alegações apresentadas por Helton Marzo Dourado Casaes, entendo que não merece nenhum reparo a imputação de responsabilidade solidária feita a ele, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pelos créditos tributários lançados nos autos de infração em questão, pois foi plenamente demonstrado pelas autoridades lançadoras que ele:

a) além de ser um dos verdadeiros proprietários da Autuada, exerceu de fato a sua administração durante todo período a que se referem os autos de infração hostilizados (2015);

b) agiu de forma dolosa, com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, ao manter ela (Autuada) funcionando sob a roupagem formal de cooperativa de trabalho, ao utilizar interpostas pessoas para constarem formalmente como suas administradoras/dirigentes e ao efetuar a transferência de recursos dela (Autuada) para ele mesmo e para outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas.

(...)

Da análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos no texto transrito acima, verifica-se que foi correta a conclusão das autoridades fiscais, uma vez que demonstram que o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes, além de ter sido administrador de fato da Autuada no período a que se referem os autos de infração hostilizados, agiu de forma dolosa com excesso de poderes e afronta à lei e ao estatuto da Autuada.

O Sr. Helton Marzo Dourado Casaes conforme já dito, apresentou, em sede impugnação, inúmeras alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados pelas autoridades fiscais não têm o condão de comprovar que ocorreu a configuração da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

As alegações no sentido de que não teria sido comprovado que Helton Marzo Dourado Casaes era um das administradores de fato não podem prosperar, já que os elementos de prova indicados no trecho do TVF transrito acima, quando analisados em conjunto, não deixam dúvida sobre isso.

Entre esses elementos de prova, cabe destacar: as declarações prestadas por João Urias e Lucas Moura; o fato de Helton Marzo Dourado Casaes assinar contratos em nome da Autuada e representá-la em licitações; o fato dele (Helton) ser um dos beneficiários

dos recursos transferidos da Autuada de forma dissimulada mediante contratação fictícia de empresas.

O fato de ter sido apurado que vultosos recursos financeiros eram depositados e transferidos da conta de Helton sem a identificação dos depositários e beneficiários, ao contrário do que alega o Impugnante, ajuda a comprovar que ele deve ser enquadrado no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pois é mais uma evidência de que ele recebia recursos que saiam de forma dissimulada da Autuada e que também efetuava repasses desses para outros beneficiários das simulações perpetradas no âmbito da Autuada.

O fato de terem sido emitidas procurações para o Sr. Helton Marzo Dourado Casaes atuar em nome da Autuada, ao contrário do que alega, não serve para infirmar as conclusões das autoridades fiscais, já que, da análise conjunta de todos os elementos probatórios apontados no TVF, depreende-se que tais instrumentos eram apenas uma das peças do arcabouço formal criado para ocultar os verdadeiros administradores da Autuada.

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

O fato de ter sido reconhecida a condição de Helton Marzo Dourado Casaes de cooperado da Autuada em fiscalização efetuada junto a ele anteriormente ao início do procedimento fiscal, ao contrário do que alega, também não serve para infirmar as conclusões das autoridades fiscais, pois tal fiscalização, conforme já dito, não se aprofundou na análise da verdadeira relação existente entre ele (Helton) e a Autuada.

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

Cabe ressaltar que o fato do Sr. Helton Marzo Dourado Casaes não ter apresentado resposta a Termo de Intimação que recebeu no âmbito de diligência efetuada junto a ele, ao contrário do que parece ter entendido, não foi usado como fundamento ou elemento de prova na imputação de responsabilidade solidária a ele.

Sendo assim, observa-se que as alegações apresentadas contra tal imputação que tratam do fato dele não ter apresentado tal resposta, são totalmente inócuas para infirmar as conclusões das autoridades fiscais.

Da mesma forma, observa-se que a imputação de responsabilidade solidária não ocorreu por enquadramento no disposto no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (interesse comum). Sendo assim, observa-se que são totalmente inócuas para infirmar as conclusões das autoridades fiscais as alegações no sentido de que não teria sido comprovado o interesse comum entre Helton Marzo Dourado Cases e a Autuada.

Diante do exposto, entendo que deve ser considerada procedente a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Helton Marzo Dourado Casaes com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

40.3. Responsabilidade solidária de Salomão Abud do Valle

Em que pesem as alegações apresentadas por Salomão Abud do Valle, entendo que não merece nenhum reparo a imputação de responsabilidade solidária feita a ele, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pelos créditos tributários lançados nos autos de infração em questão, pois foi plenamente demonstrado pelas autoridades lançadoras que ele:

- a) foi uma das pessoas que exerceu de fato a administração da Autuada durante todo período a que se referem os autos de infração hostilizados (2015);

b) agiu de forma dolosa, com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, ao manter ela (Autuada) funcionando sob a roupagem formal de cooperativa de trabalho, ao utilizar interpostas pessoas para constarem formalmente como suas administradoras/dirigentes e ao efetuar a transferência de recursos dela (Autuada) para ele mesmo e para outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas.

(...)

Da análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos no texto transrito acima, verifica-se que foi correta a conclusão das autoridades fiscais, uma vez que demonstram que o Sr. Salomão Abud do Valle, além de ter sido administrador de fato da Autuada no período a que se referem os autos de infração hostilizados, agiu de forma dolosa com excesso de poderes e afronta à lei e ao estatuto da Autuada.

O Sr. Salomão Abud do Valle, conforme já dito, apresentou, em sede impugnação, inúmeras alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados pelas autoridades fiscais não têm o condão de comprovar que ocorreu a configuração da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

As autoridades lançadoras, ao contrário do que alega o Impugnante, deixaram claro que a imputação de responsabilidade solidária a ele ocorreu devido a constatação de que ele era um dos administradores de fato da Autuada, ou seja, era uma das pessoas que realmente geria ela (Autuada).

A alegação de que Salomão Abud do Valle não poderia ser enquadrado no disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, por não ser sócio formal da Autuada não pode prosperar, já que, conforme exposto acima, pode ser enquadrada em tal dispositivo legal a pessoa que, independentemente de ser sócia ou não, administra, de fato, a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.

A alegação de que a gestão da Autuada ocorria de forma democrática, por ela ser uma cooperativa, não pode prosperar, já que, conforme já demonstrado no presente voto, ela não era na realidade uma cooperativa, mas sim uma empresa administrada de fato por um pequeno grupo de pessoas, que incluía Salomão Abud do Valle.

Cabe ressaltar que a manutenção de empresa sob a roupagem formal de cooperativa de trabalho fere diversos dispositivos legais e constitucionais que disciplinam as sociedades empresárias e as cooperativas de trabalho.

Já a transferência de recursos para pessoas físicas, “sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE”, assim como a transferência de recursos a empresas, mediante negócios simulados, visando o repasse camouflado de recursos para Salomão Abud do Valle e para outros beneficiários (outros administradores de direito e de fato) também ferem, evidentemente, o estatuto da Autuada, que não permitia procedimentos deste tipo, e dispositivos do direito civil, empresarial e constitucional. Da mesma forma, tais fatos também demonstram a atuação com excesso de poderes dos administradores, já que não existia previsão legal ou no estatuto da Autuada para que os seus administradores praticassem atos dessa natureza.

Deve-se frisar, ainda, que a responsabilidade pela manutenção da Autuada operando simuladamente como cooperativa de trabalho, assim como pelo pagamento de despesas inexistentes a empresas e pelo pagamento de valores a pessoas físicas “sem demonstração de qualquer vínculo com as atividades institucionais da COOFSAUDE” é dos administradores dela (Autuada), aí incluído Salomão Abud do Valle.

O vulto destas questões impediria que fossem decididas sem o conhecimento e determinação dos administradores da Autuada, mais ainda quando se constata que visavam justamente trazer benefícios a eles próprios.

Dante do exposto, entendo que deve ser considerada procedente a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Salomão Abud do Valle com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

40.4. Responsabilidade solidária de Lucas Moura Cerqueira

Em que pesem as alegações apresentadas por Lucas Moura Cerqueira, entendo que não merece nenhum reparo a imputação de responsabilidade solidária feita a ele, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, pois foi plenamente demonstrado pelas autoridades lançadoras que ele:

a) foi uma das pessoas que exerceu de fato a administração da Autuada durante todo período a que se referem os autos de infração hostilizados (2015), sendo inclusive, durante grande parte deste (período), registrado formalmente como um dos seus administradores (Diretor Presidente do Conselho de Administração);

b) deixou, no mínimo por omissão culposa, que os demais administradores/dirigentes da Autuada agissem com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, ao mantê-la funcionando sob a roupagem meramente formal de cooperativa de trabalho, ao utilizarem interpostas pessoas para constarem formalmente como suas administradoras/dirigentes e ao efetuarem a transferência de recursos dela (Autuada) para elas e outros beneficiários mediante a contratação simulada de empresas.

(...)

Da análise conjunta dos elementos de prova e constatações expostos no texto transcrito acima, verifica-se que foi correta a conclusão das autoridades fiscais, uma vez que demonstram que Lucas Moura Cerqueira, além de ter sido administrador de fato da Autuada no período a que se referem os autos de infração hostilizados, e ter sido administrador de direito durante grande parte dele (período), deixou, no mínimo por omissão culposa, que os demais dirigentes da Autuada agissem com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada.

O Sr. Lucas Moura Cerqueira, conforme já dito, apresentou, em sede impugnação, inúmeras alegações visando demonstrar que as constatações e elementos de prova arrolados pelas autoridades fiscais não têm o condão de comprovar que ocorreu a configuração da situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Da análise de tais alegações, porém, verifica-se que as mesmas não se sustentam.

A alegação de que não é verdadeira a afirmação das autoridades fiscais de que Lucas Moura Cerqueira teria dito em seu depoimento prestado ao Ministério Público (GAECO) que foi Haroldo Mardem Dourado Casaes quem o orientou a constituir uma “patrimonial” procede, pois da análise do Termo de Interrogatório observa-se que ele declarou na verdade que foram advogados “que o orientaram a criar uma patrimonial junto a uma contabilidade” e que a Haroldo apenas se restringiu a dizer “que a patrimonial era uma coisa boa”.

Tal fato, porém, não afeta em nada a procedência das conclusões expostas no TVF, pois o fato de Lucas Moura Cerqueira ter conversado com Haroldo Mardem Dourado Casaes, um dos reais proprietários da Autuada, a respeito de constituição de “patrimonial”, já demonstra a relação muito próxima que eles mantinham, que foi o que as autoridades fiscais visaram evidenciar ao tratar dessa questão de “patrimonial”.

O fato de Lucas Moura Cerqueira ter renunciado formalmente ao cargo de Diretor Presidente do Conselho de Administração da Autuada em 23/10/2015, conforme demonstrado pela cópia de carta de renúncia de fl. 4271 e pela cópia de ata de assembleia de fls. 8124 a 8126, também 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 (23/10/2015), conforme comprovam os cheques desta (Autuada) assinados conjuntamente por ele (Lucas Moura Cerqueira) e por Haroldo Mardem Dourado reproduzidos às fls. 679 a 689.

Quer dizer, mesmo que Lucas Moura Cerqueira não tenha constado formalmente como um dos administradores da Autuada durante todo o ano de 2015, exerceu tais poderes de fato durante todo este ano (2015), já que a assinatura de cheques da Autuada era uma das atribuições prevista no seu estatuto para o Diretor Presidente do Conselho de Administração.

O fato de Lucas Moura Cerqueira não ter sido alvo de pedido de prisão ou de denúncia proposta pelo Ministério Público, ao contrário do que entende, também não tem o condão de afastar sua responsabilidade solidária em relação aos créditos tributários lançados nos autos de infração hostilizados, já que a apuração de responsabilidade tributária é independente da apuração de responsabilidade penal.

No que tange às alegações a respeito de declarações existentes na denúncia anônima que deu origem a operação deflagrada pelo Ministério Público denominada “Pityocampa”, cumpre apenas mencionar que não foram citadas pelas autoridades fiscais na fundamentação da imputação de responsabilidade solidária a Lucas Moura Cerqueira. Sendo assim, observa-se que são totalmente irrelevantes para a análise de procedência ou não de tal imputação.

Da mesma forma, observa-se que na fundamentação da imputação de responsabilidade solidária a Lucas Moura Cerqueira não foi feita nenhuma menção aos valores que recebeu diretamente da Autuada. Sendo assim, observa-se que são totalmente irrelevantes para a análise da procedência ou não de tal imputação alegações feitas respeito desses valores (valores recebidos por Lucas Moura Cerqueira diretamente da Autuada).

A alegação no sentido de que Lucas Moura Cerqueira não participava de fato da gestão da Autuada não procede, já que existem diversos elementos de prova apontados pelas autoridades fiscais que demonstram o contrário.

Entre esses elementos, podemos citar:

- a) declaração prestada por Murilo Pinheiro de Cerqueira de que uma das pessoas que o convidou para “implementar a Cooperativa de Crédito, SICOOB Central Bahia” e que o orientou a concentrar as operações da Autuada no SICOOB foi Lucas Moura Cerqueira;
- b) o fato de Lucas Moura Cerqueira ter assinado ata de assembléia onde Pedro Lima de Carvalho foi escolhido Presidente do Conselho Fiscal da Autuada sem sequer ter conhecimento de tal fato;
- c) a existência de atas redigidas em 2014 e 2015, firmadas por Lucas Moura Cerqueira, que indicam que ele “atuou ativamente da gestão da COOFSAUDE tendo participado de 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”;
- d) o fato dele ter assinado cheques da Autuada durante todo o ano de 2015.

Cabe observar, aqui, que o fato do Ministério Público ter chegado a conclusão diversa em relação a essa questão (Lucas Moura Cerqueira ser uma das pessoas que administrou de fato a Autuada durante o ano de 2015), não inválida, por si só, a conclusão das autoridades fiscais, já que apresentaram elementos de prova suficientes e que, como já dito, 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 Autuada, ainda assim permaneceria configurada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, já que ele era um dos administradores na esfera jurídica, pois era Diretor Presidente do Conselho Administração da Autuada.

Na própria impugnação de Lucas Moura Cerqueira consta a informação de que uma das atribuições do Diretor Presidente do Conselho de Administração da Autuada prevista no seu estatuto era “Dirigir e supervisionar todas as atividades da Cooperativa”.

Sendo assim, por constar formalmente como Diretor Presidente do Conselho de Administração da Autuada, é o responsável, ao menos por omissão culposa, por ter permitido que os demais dirigentes da Autuada agissem com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, ao mantê-la funcionando sob a roupagem meramente formal de cooperativa de trabalho e ao efetuarem transferências de recursos dela mediante a contratação irregular e simulada de várias empresas.

A alegação de que as autoridades fiscais não teriam demonstrado que Lucas Moura Cerqueira recebeu valores de empresas de fachada utilizadas para o desvio de recursos da Autuada não pode prosperar, já que mencionaram expressamente que ele recebeu valores da Alca Serviços Médicos Ltda e da Clínica Médica Nascimento Cruz Ltda.

Tais valores encontram-se especificados em relatório do Ministério Público (Relatório de Análise Técnica LAB/CSI/MPBA/027/2017) cuja cópia foi apresentada pelo próprio Lucas Moura Cerqueira juntamente com sua impugnação (fls. 8243 a 8288).

Cabe ressaltar que, embora tais valores sejam pequenos, são mais uma evidência que, quando analisada de forma conjunta com os demais elementos de prova relacionados pelas autoridades fiscais, demonstram que se configurou a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em relação a Lucas Moura Cerqueira.

Deve-se frisar, ainda, que o fato da pessoa ter recebido pequeno benefício econômico ou até mesmo não ter recebido nenhum benefício econômico pelo cometimento de atos de infração à lei ou a estatuto, ou por ter se omitido culposamente em relação ao cometimento de tais atos, por si só, não afasta a configuração do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, já que não existe previsão de tal requisito neste dispositivo legal.

A alegação de que os R\$ 2.000,00 pagos pela Alca Serviços Médicos Ltda a Lucas Moura Cerqueira foram pagos por engano, “provavelmente, de uma coordenação de alguma unidade hospitalar, já que todos os pagamentos eram centralizados em uma pessoa”, apenas reforça as conclusões das autoridades fiscais, pois demonstra que no entendimento de Lucas Moura Cerqueira seria normal uma empresa teoricamente independente da Autuada, para qual Lucas não tinha nenhum vínculo formal, efetuar, “por engano”, um pagamento a “cooperado” desta (Autuada), por serviço de coordenação prestado no âmbito dela (Autuada).

No que tange a alegação apresentada relativa a transferência de R\$ 50.000,00 de Lucas Moura Cerqueira para Murilo Pinheiro de Cerqueira, cumpre apenas mencionar que é totalmente irrelevante, já que tal fato não foi citado pelas autoridades fiscais na fundamentação da imputação de responsabilidade solidária a Lucas Moura Cerqueira.

A alegação no sentido de que Lucas Moura Cerqueira não praticou atos com infração à lei e aos estatutos da Autuada não procede, já que por ter sido um dos administradores da Autuada no ano de 2015, é responsável direto pelo fato dela ter sido mantida funcionando sob a roupagem meramente formal de cooperativa de trabalho e de terem ocorrido transferências de recursos dela mediante a contratação irregular e simulada de várias empresas.

Cabe ressaltar que, mesmo que se entendesse que ele não foi um dos que praticou os atos com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada, tal fato não seria suficiente para afastar a incidência do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, já que, conforme já dito, por ter constado formalmente como Diretor Presidente do Conselho de Administração da Autuada, deve ser considerado responsável, ao menos por omissão culposa, por ter permitido que os demais dirigentes/administradores da Autuada agissem com excesso de poderes e infração à lei e ao estatuto da Autuada.

Diante do exposto, 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.

41. Responsabilidade dos responsáveis solidários pelas multas pelo descumprimento de obrigações acessórias e pela multa de ofício qualificada e agravada

O Sr. Salomão Abud do Valle apresenta alegações no sentido de que não poderia ser responsabilizado pelas multas pelo descumprimento de obrigações acessórias e pela multa de ofício exigida nos autos de infração e, especialmente, em relação a qualificação e ao agravamento desta (multa de ofício).

O Sr. Haroldo Mardem Dourado Casaes, por sua vez, apresenta alegações no sentido de que não poderia ser responsabilizado pelas multas pelo descumprimento de obrigações acessórias e pela multa de ofício exigida nos autos de infração e, especialmente, em relação a qualificação e ao agravamento desta (multa de ofício).

Sucede que a responsabilidade solidária prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, não faz distinção entre tributo e multa, já que os dois devem ser considerados objeto de obrigação principal, conforme exposto no artigo 113, § 1º, do Código Tributário Nacional:

(...)

Sendo assim, entendo que não merece nenhum reparo o fato das autoridades fiscais terem imputado responsabilidade solidária aos Srs. Salomão Abud do Valle e Haroldo Mardem Dourado Casaes por todo o crédito lançado nas autuações hostilizadas, incluindo a multa de ofício qualificada e agravada e as multas por descumprimento de obrigações acessórias, já que em relação a eles restou caracterizada a situação prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Deve-se frisar que tal imputação de responsabilidade não ocorreu com base no disposto nos artigos 136 e 137 do Código Tributário Nacional, como parece ter entendido Haroldo Mardem Dourado Casaes, mas como já dito, com supedâneo no disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Cabe ressaltar, ainda, que o fato dos Srs. Salomão Abud do Valle, Helton Marzo Dourado Casaes e Haroldo Mardem Dourado Casaes, terem atendido ou não às intimações fiscais relativas a diligências dirigidas a eles não tem nenhuma influência sobre a análise do agravamento da multa de ofício, já que este (agravamento) ocorreu devido ao não atendimento de intimações pela Autuada.

Quer dizer, os Srs. Salomão Abud do Valle, Helton Marzo Dourado Casaes e Haroldo Mardem Dourado Casaes, respondem inclusive pelo crédito resultante do agravamento da multa de ofício por força da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, e não por terem deixado de atender intimação fiscal.

Deve-se frisar, ainda, que o fato da ação penal ajuizada contra o Sr. Salomão Abud do Valle (entre outros denunciados) pela caracterização, em tese, dos crimes Organização Criminosa, Falsidade Ideológica e Lavagem de Dinheiro, ainda estar pendente de julgamento com trânsito em julgado, não impede o lançamento e a exigência da multa de ofício com qualificação tanto de Salomão Abud do Valle como da Autuada e dos demais responsáveis solidários, já que a esfera de responsabilização tributária, em regra, é independente da penal, e que o que se busca comprovar nesta (esfera penal) difere do que se busca comprovar para fins de exigência da qualificação da multa de ofício.

No que tange à infração referente à apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, impõe-se o cancelamento da mesma em face do quanto exposto no Enunciado de Súmula CARF nº 181, *in verbis*:

Súmula CARF nº 181

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos voluntários, cancelando-se a infração referente à apresentação da escrituração digital, registros e arquivos digitais com omissão ou incorreção do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior