



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.726501/2017-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.749 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2024
Recorrente INSTITUTO MEDICO CARDIOLOGICO DA BAHIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando das partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

IMUNIDADE. ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO - OSCIP.

A Organização da Sociedade Civil De Interesse Público - OSCIP é uma qualificação jurídica a ser atribuída a pessoas jurídicas de direito privado, que se qualificam para desenvolver ações em parceria com o Poder Público. Essa qualificação por si só não enseja a imunidade prevista na Constituição Federal, art. 195, §7º, que somente alcança as entidades beneficentes de assistência social que atendam os requisitos determinados na Lei.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GERENTES. ADMINISTRADORES.

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

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta o administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela comprovação dos autos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. CABIMENTO.

É cabível o agravamento da multa de ofício em 50% nos casos em que, durante o procedimento fiscal, o Contribuinte deixa de atender à intimação e reintimação para apresentação de arquivos magnéticos solicitados pela Fiscalização da RFB.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A falta de atendimento “de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991”, enseja o agravamento da multa de ofício. Hipótese de agravamento que está literalmente prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 181.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial aos recursos voluntários para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, passando a multa de ofício qualificada e agravada ao percentual de 150%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 2099 e ss).

Pois bem. Trata-se de Autos de Infração emitidos em 24/08/2017, abrangendo o período de 01/2013 a 12/2013, inclusive décimo terceiro salário, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias em face da declaração irregular na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e informações para a Previdência Social do FPAS 639 relativo a entidade isentas da contribuição patronal.

A autuada foi cientificada em 01/09/2017 mediante recebimento pessoal dos documentos de constituição fiscal, conforme recibo registrado no TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL, acostado às fls. 1846/1847.

Foram cobradas as seguintes contribuições:

- i. Da empresa e do empregador para custeio da seguridade social e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), no montante de R\$20.259.816,29, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, com a fixação do percentual da multa de ofício em 225%, acostado às fls 02/20.
- ii. Da empresa destinadas ao custeio da outras entidades e fundos - SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE, no montante de R\$509.499,11, incidentes sobre as bases de cálculo declaradas em GFIP com fixação da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 22/40;
- iii. Dos segurados, destinadas ao custeio da Seguridade Social, no montante de R\$923.831,77 com incidência da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 43/53;
- iv. Da empresa destinadas ao custeio da outras entidades e fundos - SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE, no montante de R\$1.709.563,48, incidentes sobre bases de cálculo não declaradas pela empresa, com fixação da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 56/73.

Conforme Demonstrativo de Responsáveis Solidários, constantes de fls. 5/17 foram arrolados como responsável solidário, com fundamento no art. 124 inciso I e art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional as seguintes pessoas:

- NICOLAU EMANOEL MARQUES MARTINS JUNIOR - proprietário de empresas contratadas pelo IMCB. Segundo o Auditor *"atua por meio de empresas verdadeiras e empresas de fachada, com a manipulação de colaboradores e interpostas pessoas, "laranjas", sendo que a maioria deles foi ou é funcionário da casa de sua família, ou das empresas do grupo.* - Responsabilidade solidária de fato.
- JOÃO RICARDO DE CAMARGO SILVA – Presidente do IMCB de 2011 a 2015. - responsabilidade solidária por excessos de poderes, infração a Lei, Contrato Social ou Estatuto.
- RENIARA RIBEIRO PEIXOTO – Diretora Financeira do IMCB na gestão de João Ricardo e “Presidente” a partir de 10/2015- responsabilidade solidária por excessos de poderes, infração a Lei, Contrato Social ou Estatuto.
- URIEL BISPO DOS SANTOS - Diretor Executivo do IMCB na gestão de João Ricardo, colocado na fundação por Nicolau Martins, para funcionar como interposta pessoa - responsabilidade solidária por excessos de poderes, infração a Lei, Contrato Social ou Estatuto.

No Relatório Fiscal de fls. 75/144 os Auditores apresentam os motivos que ensejaram a autuação, dizem que o Instituto será identificado pela sigla IMCB, que foi constituído em 30/08/2007, sendo seu objetivo , e *"o fomento à saúde, a defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável entre outros"* e ainda que o procedimento fiscal ocorre, concomitantemente, com a operação “COPÉRNICO” da Polícia Federal e com a fiscalização realizada pela Controladoria Geral da União – CGU, nos municípios de Candeias e São Francisco do Conde.

Registram que o atendimento, na ação fiscal, foi realizado pelos procuradores Srs. Francisco Lídio e Álvaro Antunes Na realização de diligências no domicílio indicado do IMCB, constatou-se que o IMCB já não mais funciona no local. A ciência do procedimento fiscal foi feita junto ao preposto.

Aduzem que os procuradores deixaram de cumprir diversas intimações sob a alegação de que os documentos teriam sido objeto de busca e apreensão pela Polícia Federal, assim como pela desorganização documental e de gestão por parte do autuado na operação denominada "COPÉRNICO".

Em longo arrazoado, os Auditores descrevem detalhadamente o conteúdo de todas as intimações feitas, apresentam o histórico das intimações feitas ao Instituto e a seus procuradores, especificam a estrutura administrativa de acordo com seus estatutos e atas de assembleias, transcrevem dispositivos da Lei 8.212/1991, do Decreto 3.048/1999 que fundamentam a exigência das contribuições para custeio da seguridade social, legislação do FAP

, bem como os dispositivos legais que autorizam a apuração do crédito tributário por aferição indireta – arbitramento.

No item 59 os Auditores esclarecem que além das informações bancárias colocadas à disposição da administração tributária para utilização dos trabalhos de fiscalização do IMCB, por autorização expressa do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, como o contribuinte, apesar de intimado várias vezes, não apresentou os seus extratos bancários, foram requisitadas informações bancárias adicionais para o Banco do Brasil e Bradesco.

Continuando os Auditores informam a legislação relativa ao benefício de isenção da parte patronal, ou seja, a Lei 12.101/2009, concluindo que:

Considerando o fato do IMCB não possuir a certificação exigida, não faz jus ao gozo do benefício da isenção aqui tratada. Com o objetivo de reforçar a afirmação de que o contribuinte não faz jus à isenção, cumpre registrar que, diante do apurado no curso da presente ação fiscal, ficou evidente que não atendeu aos requisitos impostos pela legislação, resultando com isso, a promoção de Notificação Fiscal para a Suspensão da Imunidade Tributária do IMCB, relativa ao ano-calendário 2013, período sob análise no procedimento fiscal. Registre-se que a referida notificação compõe o **Processo Administrativo Fiscal de nº 10580.722704/2017-63**.

O IMCB declarou, irregularmente, em todas as GFIP entregues à RFB, o código de Fundo da Previdência e Assistência Social - FPAS 639, que é exclusivo das entidades que gozam de isenção legal. Por este motivo, o IMCB terá seu FPAS atribuído por este fisco, que será o FPAS 566, pois este é o código que identifica, corretamente, a sua atividade econômica.

Em tópico intitulado DA IDENTIFICAÇÃO DOS REAIS BENEFICIÁRIOS DO IMCB, os Auditores descrevem as ocorrências que levaram à convicção de que o Sr. NICOLAU é um dos beneficiários dos valores revertidos para IMCB:

68. Após exaustivas investigações realizadas pela Polícia Federal e relatadas no Inquérito Policial – IPL nº 1520/2012-4-SR/PF/BA, foi identificada a operação de uma organização criminosa que atua através do IMCB, “entidade privada sem fins lucrativos”, que vem prestando serviços de gerenciamento de hospitais e unidades de saúde a alguns municípios, com recursos federais, desde 2011. Pelo levantamento realizado pela CGU, já foram identificadas despesas pagas por dois entes públicos ao IMCB no valor de 72 milhões, sem a devida comprovação de que os serviços tenham sido prestados.

69. Cumpre ressaltar que o referido IPL resultou, entre outras ações, nas medidas cautelares penais: processos de Busca e Apreensão Criminal de nº 00340442120164010000/BA e 0042808-30.20154.01.0000-BA. O item 7 do relatório da decisão do primeiro processo mencionado, consta consignada a autorização para o compartilhamento, com Receita Federal, das provas obtidas por meio das diligências

73. Esta organização criminosa possui um líder, o Sr. NICOLAU EMANOEL MARQUES MARTINS JUNIOR - CPF xxx, que atua por meio de empresas verdadeiras e empresas de fachada, com a manipulação de colaboradores e interpostas pessoas, “laranjas”, sendo que a maioria deles foi ou é funcionário da casa de sua família, ou das empresas do grupo. A conclusão das investigações é de que o principal real beneficiário de todo o esquema fraudulento que envolve o IMCB é o sr. Nicolau Junior, conforme comprovaremos a seguir. Nicolau Junior teve sua prisão preventiva decretada através do processo de Busca e Apreensão Criminal de nº 00340442120164010000/BA.

74. No ano de 2015 o sr. Nicolau promoveu a reforma do seu apartamento no “Orizon View Houses” com as despesas pagas pelo IMCB. Durante a ação de busca e apreensão na sua residência (Auto de Apreensão nº 526/2016), foram encontrados inúmeros documentos que comprovam a realização de tais operações. Segundo foi apurado em interceptações telefônicas (anexo 07), a esposa do sr. Nicolau, a sra. Ana Luisa Duarte Alvim Martins, realizou aquisições de mobiliário para a nova residência do casal, junto às empresas ARQLUZ – Iluminação e Comércio Ltda – EPP e Lojas Fonseca, sendo, porém, as notas fiscais emitidas em nome do IMCB (anexo 08). Restou provado, pelas operações descritas, que o sr. Nicolau Jr. é o “dono” do IMCB.....

.....

78. Importante instrumento probatório para fins de caracterizar que o sr. Nicolau é quem estava efetivamente no comando do IMCB é o Relatório de Análise de Material Apreendido do IPL 1520/2012, compartilhado pela Polícia Federal do qual extraímos alguns trechos importante para a evidenciação dos fatos aqui relatados.

79. Nas páginas 89 e 92 a 94 do referido documento extraímos um diálogo entre o sr. Nicolau e a sra. Reniara, então “Presidente” do IMCB (anexo 12). Nele o sr. Nicolau orienta à sra. Reniara sobre as compras a serem realizadas pelo IMCB para a prefeitura de São Francisco do Conde.

80. Outro documento comprobatório, extremamente relevante, obtido no referido relatório foi a apreensão no IMCB de carimbos de empresas de fachada, administradas por interpostas pessoas (“laranjas”), com o único objetivo de desviar dinheiro público pago ao IMCB (anexo 13).

81. Foram também extraídos do referido relatório o indício de que o sr. Nicolau Jr. tem uma relação muito próxima com a empresa Castro Azevedo Comércio de Combustíveis Ltda – 09.178.622/0001-89. Trata-se de um posto de combustíveis registrado em nome de Elias Abud (primo de Nicolau Jr.) e Pedro Henrique Camargo (irmão de João Ricardo). Há suspeita de que Nicolau Jr. seja o verdadeiro proprietário do posto, conforme depreende as provas contidas no anexo 14, que apresenta uma carta fiança para garantia de execução contratual dirigida à empresa Larco, em que ele se declara fiador e pagador da Castro Azevedo.

82. O IMCB realizou transferência à Castro Azevedo da ordem de R\$ 1.056.761,78, de 05/2014 a 12/2015 (anexo 15). Cumpre ressaltar que o IMCB não comprovou a existência de veículos no seu ativo imobilizado. O sr. Nicolau Jr. recebeu da Castro Azevedo, em 27/10/2014 o valor de R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais) (anexo 16), certamente recurso desviado do IMCB para beneficiar o suposto chefe da organização criminosa.

83. Com base nos dados bancários dos beneficiários dos recursos oriundos do IMCB, objeto de quebra de sigilo já mencionado, foram identificadas diversas transferências de Nicolau Jr., de Fabio Correia Novaes, e das empresas NYJ, NMJ e Ludmar, para a conta da filha do sr. Nicolau Jr. - Yasmim Alvim Martins – 862.270.345-25, à época com apenas três anos de idade, que alcançaram o valor de R\$ 1.103.709,00 (um milhão, cento e três mil e setecentos e nove reais), no período de 05/2014 a 06/2015 (anexo 17). Restando evidente que o objetivo da utilização de conta bancária de sua filha era o de ocultar recursos financeiros obtidos de forma ilícita pelo sr. Nicolau Jr.

Nos itens 89 a 131 os auditores descrevem a participação e o recebimento indireto de remuneração do Sr. Nicolau em várias empresas das quais é sócio.

Sobre o Sr. Ricardo, nos itens 132 a 137 constatando a remuneração indireta foram apontados os seguintes fatos:

132. O sr. João Ricardo de Camargo Silva foi Presidente do IMCB de 2011 a 2015, conforme amplamente detalhado acima. Certamente, por ser amigo de infância do sr. Nicolau Jr., com uma qualificação diferenciada dos demais integrantes da organização criminosa, que atuaram como interpostas pessoas a mando deste, o sr. João Ricardo exerceu, certamente, a função mais importante na organização criminosa, ele foi o colaborador direto do sr. Nicolau Jr.

133. Conforme detalhado previamente, o sr. João Ricardo foi sócio de diversas empresas de fachada que compuseram o esquema criminoso, entre elas a IGT e a MP4, que receberam dezenas de milhões do IMCB, sem qualquer comprovação de que houve a prestação de algum serviço ou comercialização de qualquer produto entre ambas. Cumpre ressaltar que no mesmo período ele era, concomitantemente, sócio destas empresas e Presidente do IMCB.

134. Não há dúvidas da “importância” deste senhor para o esquema criminoso arquitetado pelo sr. Nicolau Jr. Ele era uma pessoa de sua extrema confiança e atuava no sentido de viabilizar os desvios de recursos milionários do IMCB, já exaustivamente provado previamente.

135. Com base nos dados bancários do sr. João Ricardo, objeto de quebra de sigilo já mencionado, este recebeu a títulos diversos, valores que importaram R\$470.000,00 (quatrocentos e setenta mil reais) (anexo 46) , de 06/2012 a 12/2015. O fato que chama atenção, é que a maioria da movimentação a crédito na sua conta bancária é oriunda de “depósitos não identificados” ou realizado pelo próprio beneficiário.

.....

Com relação à Sra Reniara os Auditores dizem o seguinte:

137. A sra. Reniara Ribeiro Peixoto foi Diretora Financeira do IMCB na gestão de João Ricardo e se tornou, “Presidente” desde 10/2015, conforme amplamente detalhado acima.

138. Com base nos dados bancários, objeto de quebra de sigilo já mencionado, a sra. Reniara recebeu do IMCB, valores que importaram R\$ 488.611,61 (quatrocentos e oitenta e oito mil e seiscentos e onze reais e sessenta e um centavos) (anexo 47), de 01/2013 a 12/2015. Ressalte-se que a sra. Reniara não exerceu nenhuma função remunerada no IMCB, não constando em nenhuma declaração em GFIP. De acordo com o estatuto (anexo 03), os cargos exercidos por ela não são remunerados. O Instituto foi intimado a justificar tais remunerações, através do TIF 3, porém nada esclareceu.

139. Considerando que, como Diretora Financeira a sra. Reniara participava de todas as transações espúrias realizadas pelo IMCB com as empresas de fachada mencionadas anteriormente, considerando os fatos narrados no item anterior, bem como, pela sua condição de responsável legal do IMCB, na função de Diretora Financeira e posteriormente como Presidente, a sra. Reniara também está sendo considerada real beneficiária do esquema de desvio de recursos, e, portanto, está sendo responsabilizada solidariamente com seu patrimônio pessoal pelos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal.

140. Causa enorme estranheza o volume de recursos pagos pelo IMCB sem identificação do beneficiário. De junho de 2012 a dezembro de 2015 ocorreram movimentações bancárias a débito da conta do IMCB, com esta característica, no valor total de R\$ 11.396.581,77 (onze milhões, trezentos e noventa e seis mil e quinhentos e oitenta e um reais e setenta e sete centavos) (anexo 48), sendo identificados diversos pagamentos em valor fechado de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais).

Sobre o Sr. Uriel os auditores descreveram os seguintes fatos:

141. O Sr. Uriel Bispo dos Santos foi “Diretor Executivo” do IMCB na gestão de João Ricardo e, conforme amplamente detalhado acima, foi colocado nesta função por Nicolau Martins Jr., apenas como interposta pessoa.

142. Restou provado que, este senhor sabia das falcaturas perpetradas por Nicolau Jr., e até emprestou seu nome para que este registrasse 12 veículos, que seriam de propriedade de Nicolau Jr. Tal fato pode ser provado na transcrição do item 145 abaixo.

143. Considerando que, Uriel Bispo atuou para ocultar bens do real beneficiário, Nicolau Jr., bem como da série de fraudes que cometeu junto ao último, assumindo empresas como interposta pessoa e considerando que exercia a função estatutária de diretor executivo, o sr. Uriel Bispo também está sendo considerado real beneficiário do esquema de desvio de recursos, e, portanto, está sendo responsabilizado solidariamente, com patrimônio que ocultou, pelos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal.

144. Causa enorme estranheza o volume de recursos pagos pelo IMCB sem identificação do beneficiário. De junho de 2012 a dezembro de 2015 ocorreram movimentações bancárias a débito da conta do IMCB, com esta característica, no valor total de R\$ 11.396.581,77 (onze milhões, trezentos e noventa e seis mil e quinhentos e oitenta e um reais e setenta e sete centavos) (anexo 48), sendo identificados diversos pagamentos em valor fechado de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais)

Nos itens 146 e seguintes foram apontados os critérios de definição dos fatos geradores, por arbitramento:

...para fins de cálculo das contribuições devidas, as bases de cálculo dos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas em GFIP. Considerando que o contribuinte declarou em GFIP o código FPAS 639, não houve o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, RAT e outras entidades. Por este motivo as bases de cálculo declaradas estão sendo lançadas como fato gerador para o cálculo do crédito tributário de contribuições previdenciárias conforme planilha (anexo 53), cujo resumo encontra-se demonstrado na tabela 01 abaixo.

.....

148. Para a verificação da regularidade dos descontos do segurado e das bases de cálculo das contribuições previdenciárias consideradas pelo contribuinte nas suas declarações em GFIP, foi realizada auditoria com o suporte de sistemas de fiscalização disponibilizados pela RFB (CONTÁGIL).

149. Inicialmente foram analisadas todas as folhas de pagamentos, apresentadas em formato digital MANAD. Em seguida foi realizado um batimento entre as bases de cálculo individualizadas de folha de pagamento - MANAD e as bases de cálculo individualizadas declaradas em GFIP. Deste batimento foram apuradas divergências e essas estão demonstradas em planilha do anexo 54. As diferenças estão sendo lançadas como fato gerador para o cálculo do crédito tributário de contribuições previdenciárias.

150. Conforme detalhadamente descrito nos itens 89 a 131 acima, todas as transferências de recursos do IMCB para as empresas NMJ, MP4, NYJ e IGT, ocorridas no ano de 2013, sem a devida comprovação da efetiva prestação de serviços e/ou material comercializado, serão consideradas como remuneração das pessoas físicas beneficiárias dos recursos desviados, tais como o sr. Nicolau, João Ricardo e Reniara. Ressalte-se que o contribuinte foi intimado e reintimado inúmeras vezes para comprovar o efetivo serviço prestado, mas alegou apenas que os documentos haviam sido objeto de apreensão pela Polícia Federal. Já foi exaustivamente provado que estas empresas são “de fachada”, e que serviram apenas para desviar os recursos do contribuinte.

151. A última intimação relacionada ao item anterior ocorreu através do TIF nº 08, com a seguinte resposta: “1.0- Relativo ao item-1 deste TIF 08 o Notificado esclarece que, no que se refere às 270 movimentações financeiras, cujo elenco dos beneficiários ali consignados, o Notificado informa que, não tem condições de apresentar contratos e notas fiscais, relacionados no Anexo-02 deste item, ou seja, comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço, tendo em vista que, como já se esclareceu, anteriormente em outros TIF’s, foram levados, com todas as demais documentações do financeiro e contabilidade do ICMB, quando da Ação da Polícia Federal, Operação Copérnico, Auto de Busca e Arrecadação, IPL nº 1520/2012-SR/PF/BA, visto nada haver encontrado nos restantes dos documentos de interesse deste item.

152. Estas transferências, totalizadas mensalmente, constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias (pagamentos a contribuintes individuais – retiradas indevidas dos dirigentes) e serão utilizadas como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e não declaradas em GFIP e estão resumidas na tabela 03 abaixo e serão objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 53 a 56 acima e nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991. Ressalte-se que o contribuinte foi intimado reiteradas vezes para apresentar as comprovações dos serviços prestados, porém nada apresentou.

.....

154. Estes pagamentos, totalizados mensalmente, constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias e serão utilizadas como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa (contribuinte individual – pagamentos a dirigentes) e não declaradas em GFIP e estão resumidas na tabela 04 abaixo e serão objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 53 a 56 acima e nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991.

.....

155. Da análise da movimentação bancária do contribuinte foram identificados pagamentos a pessoas físicas (contribuinte individual). O contribuinte foi intimado, através do TIF nº 07 a comprovar a prestação de serviços e apenas justificou em sua resposta o seguinte: “1.0- Relativo ao item-1 deste TIF 07 o Notificado esclarece que, os pagamentos efetuados às pessoas físicas, relacionadas no Anexo-01, totalizando 648 pagamentos, referem-se a médicos, enfermeiros, funcionários, prestadores de serviços e terceiros diversos. O Notificado informa ainda que, os comprovantes dos pagamentos efetivados, como já se esclareceu, anteriormente em outros TIF’s, foram levados, com todas as demais documentações do financeiro e contabilidade do ICMB, quando da Ação da Polícia Federal, Operação Copérnico, Auto de Busca e Arrecadação, IPL nº 1520/2012-SR/PF/BA, visto nada haver encontrado nos restantes dos documentos de interesse deste item.” Há que se observar que a resposta admite o pagamento a pessoas físicas, porém, em batimento realizado com as informações declaradas em GFIP, há a sonegação destes pagamentos em GFIP e não se trata de funcionários.

156. Estes pagamentos, totalizados mensalmente, constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias e serão utilizadas como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa (pagamentos a contribuinte individual) e não declaradas em GFIP, estão detalhadas no anexo 55, resumidas na tabela 05 abaixo, e serão objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 53 a 56 acima e nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991.

.....

157. Complementando a análise da movimentação bancária do contribuinte foram identificados pagamentos de cartões de crédito. O contribuinte foi intimado, através do TIF nº 07 a comprovar a prestação de serviços e apenas justificou em sua resposta o seguinte: 2.0- Relativo ao item-2 deste TIF nº 07 o Notificado esclarece que, os comprovantes dos pagamentos efetivados através do Cartão Amex, faturas pagas de terceiros, como já se esclareceu, anteriormente em outros TIF's, foram levados, com todas as demais documentações do financeiro e contabilidade do ICMB, quando da Ação da Polícia Federal, Operação Copérnico, Auto de Busca e Arrecadação, IPL nº1520/2012- SR/PF/BA, visto nada haver encontrado nos restantes dos documentos de interesse deste item." Há que observar que a resposta admite o pagamento faturas pagas de terceiros. Certamente estes terceiros são os dirigentes, que se beneficiam do uso do cartão de crédito pagos pelo contribuinte, ferindo o princípio contábil básico da entidade.

158. Estes pagamentos, totalizados mensalmente, constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias e serão utilizadas como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa (pagamentos a contribuinte individual - dirigentes) e não declaradas em GFIP, estão detalhadas na tabela 06 abaixo, e serão objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 53 a 56 acima e nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991.

Ressaltam os Auditores que, em face do valor do crédito tributário exigido e de não terem sido encontrados bens em nome do ICMB, foi emitido Termo de Arrolamento de Bens em nome dos sujeitos passivos solidários.

Sobre a aplicação da multa qualificada de ofício em 150% a motivação indicada pelos Auditores foram as condutas dolosas cometidas pelos administradores do Contribuinte, assim como pelos reais beneficiários, com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias, caracterizando-se, portanto, a prática dos ilícitos sonegação, fraude e conluio nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, materializadas na declaração falsa nas GFIP da condição de entidade isenta, a omissão de remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, a utilização de interpostas pessoas .

Com relação ao agravamento da multa em mais 75%, itens 171/ 174 do Relatório Fiscal o fundamento legal foi no art. 44 da Lei 9430/1996, §2º, incisos I e II, em face da falta de cumprimento das intimações para a apresentação de documentos e das informações contábeis no formato Escrituração Contábil Digital - ECD.

A motivação foi descrita nos seguintes termos:

172. As intimações contidas no TIF nº 03 e TIF nº 04 seriam fundamentais para que fossem esclarecidos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. A ciência do TIF nº 03 ocorreu em 25.10.2016 e do TIF nº 04 em 27.10.2016 (anexo 01), porém o procurador do contribuinte enviou uma mensagem (anexo 58), com algumas justificativas sobre o atendimento das referidas intimações, apenas, no dia 25.11.2016, portanto, fora do prazo. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 135. O arquivo digital contábil – ECD foi apresentado de forma incompleta, somente com os balancetes, porém sem nenhum lançamento contábil, sendo, portanto, inservível para as atividades de auditoria e desconsiderado. Por esta razão, o contribuinte foi intimado novamente a apresentar o referido arquivo digital correto, através do TIF nº 01, e reiterado nos TIF nº 02 e TIF nº 03, porém nada apresentou. Pelos fatos relatados, o

contribuinte infringiu o disposto no inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A seguir os Auditores apresentam os fatos e os fundamentos para a imputação de multas administrativas por descumprimento de obrigações acessórias formalizadas no processo 10580-726.502/2017-91, onde serão devidamente esplanadas.

Cientificado, a autuada e os solidários, com protocolo em 03/10/2017 oferecem as seguintes impugnações:

- a) Do IMCB, fls.1878/1905
- b) Do responsável solidário URIEL BISPO DOS SANTOS - fls. 1918/1952.
- c) Do responsável solidário RENIARA RIBEIRO PEIXOTO - fls. 1953/1988.
- d) Do responsável solidário JOÃO RICARDO - fls. 1989/2025.
- c) Do responsável solidário NICOLAU EMANOEL MARQUES - FLS.2026/2062.

Todas as impugnações oferecidas possuem o mesmo conteúdo.

As peças de contestação se iniciam com um resumo do procedimento fiscal, indicam o recebimento dos termos de intimação fiscal, descrevem os fatos relativos à operação da Polícia Federal intitulada de "Copérnico" e transcreve partes do Relatório Fiscal.

No item identificado como "Das Considerações, Direito e Mérito" diz que não admite e contesta o débito fiscal apurado pelo não recolhimento da totalidade do custeio previdenciário, por entender-se como entidade isenta das contribuições previdenciárias patronais, por força do disposto no art. 195 §7º da CF, pois detém "a certificação de sua condição de OSIP, homologado pelo Ministério da Justiça (doct anexo), nos termos da Lei 9.790/99, bem como a publicação no Diário Oficial em 24/04/12, documento este que, caracteriza o autuado como Entidade Beneficente de Assistência Social-EBAS, portanto, dentro do preceito Constitucional, em seu artigo 195 § 7º"

Diz *in verbis*:

2.4- Dentro do contexto, itens-2.2 e 2.4, onde, com base em todas essas premissas, aqui documentadas, entende o Autuado fazer jus ao benefício de isenção, pelo que não houve **dolo, má fé, intenção de sonegar, descaracterizando, portanto, a aplicabilidade dos artigos 124 e 135 do CTN.**

Discorda da autuação por descumprimento da obrigação acessória, pois entregou os arquivos digitais dentro dos padrões exigidos, bem como as dificuldades no atendimento dos TIF para a apresentação dos documentos decorreu da concomitância com o IPL.

Com relação à qualificação e o agravamento da multa diz ser injusto porque não deixou de prestar os esclarecimentos no prazo marcado, bem como as dificuldades foram decorrentes do atendimento concomitante ao IPL.

Diz que não admite e contesta a Sujeição Passiva Solidária de seus administradores, considerando ter existido erro da fiscalização, *"quando fundamenta supostos atos e fatos, ainda na fase investigatória, do Ministério Público Federal, em conjunto com a Corregedoria Geral da União-CGU e Polícia Federal, onde, não existem, até então, da lavratura deste auto, a conclusão do processo, mediante o exercício da ampla defesa do investigado e o seu trânsito em julgado"*.

Ressalta que:

O autuante não levou em conta que, a fase investigatória do processo jurídico penal, considera a presunção de inocência, quando a matéria não foi transitada em julgado. Assim, o autuante saiu de sua órbita, do Processo Administrativo Fiscal, para migrar o conteúdo jurídico/Policial/Penal, para os interesses da Ação Fiscal, cujo direito do contraditório, pelo investigado, não foi exercido, até então, e como dito, a matéria não foi transitada em julgado.

Assim, a Sujeição Passiva Solidária dos administradores, do autuado, fica com sua aplicabilidade descaracterizada.

Especificamente, sobre o Sr Nicolau aduz ser inaplicável a sujeição passiva, haja vista que o referido Senhor não faz parte do Conselho de Administração do autuado, portanto deve ser excluído do pólo passivo do presente lançamento, assim como do Arrolamento de Bens.

Por fim, resume o seu pedido nos seguintes itens:

3.1- Com base no até aqui fundamentado, documentado e acostado, requer dos senhores julgadores:

3.2- QUE, desconsiderem o auto de infração em referência, visto o Autuado entender, enquadrar-se no artigo 195 § 7º da Constituição Federal, que confere as Entidades Benéficas de Assistência Social-EBAS, o direito a isenção da Contribuição Social em lide, vez que, a **Certificação** encontra-se no processo SIPAR nº 25.000.022360/2014-05, conforme fundamenta o item 2.2 deste instrumento, preenchendo assim, as exigências da Lei 12.101/2009, pelo que se contesta a exigibilidade do auto em pauta, por ser de pleno direito e inteira justiça.

3.3- QUE, desconsiderem a multa duplicada prevista no artigo 44, da Lei 9.430/96, visto a não existência de conduta dolosa, de má fé e intenção de sonegar, tipificadas no § 1º do mesmo artigo da referida lei, considerando, os itens-2.3 e 2.4 deste instrumento, tendo em vista a descaracterização da aplicabilidade da multa duplicada, pelo que se contesta por ser de pleno direito e inteira justiça.

3.4- QUE, desconsiderem a multa agravada prevista no inciso I, caput e do § 1º, artigo 44 da Lei 9.430/96 conforme justificativas nos itens-2.3 e 2.4 deste instrumento.

3.5- QUE, tendo em vista o arguido nos itens-2.3, 2.5 e 2.6 deste instrumento, desconsiderem, tornem nulas e sem efeito, as Sujeições Passivas Solidárias, dos envolvidos abaixo:

- Nicolau Emanuel Marques Martins Junior CPF - xxx
- João Ricardo de Camargo Silva CPF - xxx
- Reniara Ribeiro Peixoto CPF - xxx
- Uriel Bispo dos Santos CPF - xxx

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 2099 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/12/2013

**ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL.
CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.**

O direito à isenção das contribuições sociais, previsto no art. 195, § 7º da Constituição Federal está condicionado, ao cumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 12.101/2009.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito para custeio das contribuições previdenciárias as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal.

A responsabilidade solidária não se aplica às contribuições relativas ao custeio das Outras Entidades ou Fundos.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a intenção de reduzir a totalidade das receitas auferidas, é cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA AGRAVADA.

O percentual da multa de ofício será aumentado de metade quando o contribuinte deixar de apresentar arquivos digitais, após devidamente intimado para tanto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o sujeito passivo **Instituto Médico Cardiológico da Bahia** apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2162 e ss), repisando **os argumentos trazidos na impugnação apresentada**.

Da mesma forma, inconformados com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, os responsáveis solidários **João Ricardo de Camargo Silva** (e-fls. 2176 e ss), **Reniara Ribeiro Peixoto** (e-fls. 2168 e ss) e **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior** (e-fls. 2184 e ss), interpuseram **Recursos Voluntários**, todos **repisando os argumentos trazidos nas impugnações apresentadas**.

O responsável solidário **Uriel Bispo dos Santos**, embora regularmente cientificado da decisão recorrida, não apresentou Recurso Voluntário.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deles tomo conhecimento.

2. Mérito.

Tendo em vista que os recorrentes repisaram, em seus recursos, as suas impugnações e que por sinal são idênticas entre si, opto por reproduzir, no presente voto, nos termos do art. 114, § 12, I, do Regimento Interno deste Conselho, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo integralmente, em relação à matéria objeto de litígio remanescente (observação fica por conta da retroatividade benéfica que deve ser aplicada neste julgado, por força do art. 106, II, “c”, do CTN), sendo que, em seguida, farei as observações ao caso e que reputo pertinentes para a elucidação do voto. É de se ver:

[...] Primeiramente, cumpre observar que as impugnações, além de tempestivas, cumprem os requisitos de admissibilidade, serão aceitas e analisadas conjuntamente, com seus argumentos comuns sendo apreciados de forma única.

Com relação ao pretense direito ao benefício da isenção, conforme, exaustivamente, explicado no Relatório Fiscal, pelos elementos juntados aos autos, é notória a inexistência do benefício pela falta de Certificação exigida na lei de regência, no caso o art. 21 e seguintes da Lei 12.101/2009, que assim dispõem;

Art. 21. A análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social serão apreciadas no âmbito dos seguintes Ministérios:

I - da Saúde, quanto às entidades da área de saúde;

II - da Educação, quanto às entidades educacionais; e

III - do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, quanto às entidades de assistência social.

§ 1º A entidade interessada na certificação deverá apresentar, juntamente com o requerimento, todos os documentos necessários à comprovação dos requisitos de que trata esta Lei, na forma do regulamento.

§ 2º A tramitação e a apreciação do requerimento deverão obedecer à ordem cronológica de sua apresentação, salvo em caso de diligência pendente, devidamente justificada, ou no caso de entidade ou instituição sem fins lucrativos e organização da sociedade civil que celebrem parceria para executar projeto, atividade ou serviço em conformidade com acordo de cooperação internacional do qual a República Federativa do Brasil seja parte. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

§ 3º O requerimento será apreciado no prazo a ser estabelecido em regulamento, observadas as peculiaridades do Ministério responsável pela área de atuação da entidade.

§ 4º O prazo de validade da certificação será de 1 (um) a 5 (cinco) anos, conforme critérios definidos em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º O processo administrativo de certificação deverá, em cada Ministério envolvido, contar com plena publicidade de sua tramitação, devendo permitir à sociedade o acompanhamento pela internet de todo o processo.

.....

Art. 24. Os Ministérios referidos no art. 21 deverão zelar pelo cumprimento das condições que ensejaram a certificação da entidade como beneficente de assistência social, cabendo-lhes confirmar que tais exigências estão sendo atendidas por ocasião da apreciação do pedido de renovação da certificação.

§ 1º Será considerado tempestivo o requerimento de renovação da certificação protocolado no decorrer dos 360 (trezentos e sessenta) dias que antecedem o termo final de validade do certificado. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado.

§ 3º Os requerimentos protocolados antes de 360 (trezentos e sessenta) dias do termo final de validade do certificado não serão conhecidos. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Art. 25. Constatada, a qualquer tempo, a inobservância de exigência estabelecida neste Capítulo, será cancelada a certificação, nos termos de regulamento, assegurado o contraditório e a ampla defesa.

De fato, o direito ao benefício fiscal se encontra previsto no art. 195, §7º, da CRF/88, o qual estabelece vedação à tributação das entidades beneficentes de assistência social, para o custeio da seguridade social, contudo, para tal exercício devem ser obedecidos alguns requisitos.

Do dispositivo constitucional infere-se que o benefício conferido às entidades beneficentes de assistência social vincula-se ao atendimento de pressupostos estabelecidos em lei. Trata-se de norma de eficácia contida, eis que dependente de integração normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito. No tocante à sujeição passiva solidária do Sr. Nicolau não resta dúvida que, embora o mesmo não figure formalmente na administração do IMCB, em razão de todo o conjunto de provas carreados aos autos, tem-se que o referido senhor, de fato, participa da gestão e dos resultados financeiros do referido Instituto, pois foi caracterizada a confusão patrimonial e vinculação gerencial.

Tem-se, no caso em baila, o tipo de responsabilidade solidária "de fato" capitulada no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, que diz o seguinte:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Acrescente-se que, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, de acordo com o qual a realidade fática

deve prevalecer sobre a realidade formal. Trata-se de via de mão dupla, que tanto se aplica ao contribuinte quanto ao Fisco ao apreciar os fatos narrados e expostos no âmbito do processo administrativo fiscal, devendo sempre prevalecer a realidade quando se trata de verificar a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Cita-se a propósito Lídia Maria Lopes Ribas, que diz o seguinte:

“O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém a liberdade plena de produzi-las.” (in, Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2000, p. 40/41.

Na situação em baila, é perfeitamente cabível o uso de presunções para demonstrar a existência do fato gerador, notadamente nos atos revestidos de forma legal, mas que ocultam a realidade fática. É o que ensina a doutrina de Maria Rita Ferragut:

A presunção hominis assume importância vital, quando se trata de produção de provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para identificação de fatos propositadamente ocultados, simulados. (...) Ocorre que, como muitos desses atos artificiosos são realizados de maneira a conferir-lhes uma aparência lícita, se a Fiscalização tiver que se restringir à forma das provas que lhe são apresentadas, não terá como saber se o evento descrito no fato realmente ocorreu. A perfeição formal de que o ato é revestido não tem o condão de afastar o dever-poder de busca da verdade material. Portanto, por permitir o disciplinamento das consequências jurídicas advindas da prática de fatos ocultados pelo contribuinte, desde que corretamente aplicada e sujeita a controle, a utilização da presunção hominis para a configuração de fatos jurídicos tributários é compatível com as regras jurídicas de superior hierarquia. (in, Presunções no Direito Tributário. 2 ed. São Paulo: Quatier Latin, 2005, p. 194-195)

Mais contundente ainda é a situação dos administradores, pois as provas anexadas aos autos formam pleno consenso quanto à responsabilidade pessoal dos administradores por atos praticados com excesso de poder e infração a lei, nos termos do art. 135 inciso III do Código Tributário Nacional:

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

.....

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

No caso concreto entendo presentes os requisitos do artigo 135, inciso III do CTN para a responsabilização dos administradores, pois a declaração em GFIP do código FPAS 639, provocou o não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, RAT e outras entidades.

(...)

Sobre a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), cabe esclarecer que sua imputação tem lugar quando se configurar uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que assim dispõem:

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

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

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

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

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

A conduta a ser punida ensejadora da multa, portanto, é aquela que decorre do emprego de artifício doloso, vale dizer, intencional, qualquer que seja ele, capaz de iludir a Administração Tributária quanto à ocorrência do fato gerador.

Argumenta o impugnante que não houve demonstração do dolo e materialidade da conduta, não existindo evidência da conduta qualificada praticada, contudo claro está que a qualificação da multa se deu com base na constatação das práticas adotadas pela autuada e pelas pessoas físicas, relatada exaustivamente nos itens do relatório fiscal. Neste contexto, a fiscalização considerou a existência a prática dos ilícitos: sonegação, fraude e conluio nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, materializadas na declaração falsa nas GFIP da condição de entidade isenta, a omissão de remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, a utilização de interpostas pessoas.

O contribuinte, ao remunerar de forma indireta interpostas pessoas jurídicas, com o propósito de afastar a incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros, e declarar irregularmente o código 639 na GFIP, praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador.

Oportuna lição colhe-se em DE PLÁCIDO E SILVA em sua conhecida obra ‘Vocabulário Jurídico’ no verbete sonegação fiscal, veja-se:

SONEGAÇÃO FISCAL. (...) No conceito fiscal, porém, nem toda sonegação é reputada dolosa: há a sonegação dolosa e a simples sonegação.

A sonegação simples é a que resulta da falta do pagamento do tributo, sem qualquer malícia, ou sem o emprego de ardis, ou fraude, com o que se procura subtrair ao cumprimento da imposição fiscal.

A sonegação dolosa, ou sonegação fraudulenta, é a que se gera da fraude ou da má-fé do contribuinte, usando meios, manobras ou ardis para se furtar, ou se subtrair ao pagamento do tributo.

É nítido que a fiscalização não presumiu a ocorrência de fraude, como aduz a defesa, pois todos os fatos imputados foram devidamente comprovados com a juntada de elementos de prova, como visto nos autos. Claro e exaustivamente demonstrado está o intuito fraudulento da autuada, com o fito de ludibriar o Fisco e ilicitamente obter uma

redução do encargo tributário, conforme bem constatou a fiscalização, devendo pois, ser mantida a multa qualificada em seus exatos termos.

Já com relação ao agravamento da multa este foi sustentado nos itens 172 a 180, que ora transcrevo :

172. As intimações contidas no TIF nº 03 e TIF nº 04 seriam fundamentais para que fossem esclarecidos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. A ciência do TIF nº 03 ocorreu em 25.10.2016 e do TIF nº 04 em 27.10.2016 (anexo 01), porém o procurador do contribuinte enviou uma mensagem (anexo 56), com algumas justificativas sobre o atendimento das referidas intimações, apenas, no dia 25.11.2016, portanto, fora do prazo. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

173. O mesmo ocorreu com as intimações contidas no TIF nº 07 e TIF nº 08, que também seriam fundamentais para que fossem esclarecidos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. A ciência do TIF nº 07 ocorreu em 05.06.2017 e do TIF nº 08 em 13.06.2017 (anexo 01), porém o procurador do contribuinte enviou uma mensagem (anexo 57), com algumas justificativas sobre o atendimento das referidas intimações, apenas, no dia 11.07.2017, portanto, também, fora do prazo. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

174. O arquivo digital contábil – ECD foi apresentado de forma incompleta, somente com os balancetes, porém sem nenhum lançamento contábil, sendo, portanto, inservível para as atividades de auditoria e desconsiderado. Por esta razão, o contribuinte foi intimado novamente a apresentar o referido arquivo digital correto, através do TIF nº 01, e reiterado nos TIF nº 02 e TIF nº 03, porém nada apresentou. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

175. 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, remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, declaradas em GFIP, conforme disposto nos itens 146 a 158 deste relatório. 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.

.....

177. 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.

178. Não há previsão legal para agravamento.

179. O valor da multa aplicada foi a de 1% da Receita Bruta do período, pelo fato da mesma ter sido inferior a 5% do valor da informação omitida, conforme demonstrado na tabela 07, acima.

*180. Por todo exposto o contribuinte está sendo notificado a recolher, o montante de **R\$ 508.250,40 (quinhentos e oito mil e duzentos e cinquenta reais***

e quarenta centavos), referente multa por infração ao disposto no inciso art. 11, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.218, de 29/08/1991.

Cabe ressaltar que na situação em que ocorre o atendimento parcial à intimação para apresentação de esclarecimentos, não cabe o agravamento da multa, isto porque além da omissão do contribuinte já ter consequências específicas previstas na legislação, ou seja o arbitramento com a multa de ofício, se houver atendimento, ainda que os esclarecimentos prestados sejam julgados insuficiente pelo auditor, não é cabível o referido agravamento, que está relacionada ao valor das obrigações principais, sem prejuízo, no entanto, da emissão de autuação pelo descumprimento das obrigações acessórias, no caso por descumprimento ao disposto no art. 33, parágrafos 2º e 3º da Lei nº 8.212/91, com nova redação da Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

No entanto, com relação ao segundo motivo, falta de apresentação dos arquivos digitais, correto está o agravamento da multa em mais 50% com fundamento no art. 44§2º inciso II da Lei 9.430/1996 que diz:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007*

.....

§ 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)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;” (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A majoração da multa de ofício em metade, pela falta de apresentação de arquivos digitais, à vista do dispositivo legal acima transcrito, impõe a obrigatoriedade do sujeito passivo, que utilizar sistema eletrônico de processamento de dados e, intimado a apresentar as informações em meio digital, deixar de fazê-lo no prazo estabelecido para a apresentação, conforme previsto no artigo 11, parágrafos 3º e 4º da Lei nº 8.218/1991, na redação da MP nº 2.158/2001:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. .(Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Desta forma, além do recolhimento das contribuições previdenciárias (obrigação principal), os contribuintes estão sujeitos à satisfação de obrigações acessórias e a prática omissiva caracterizada pelo não atendimento da solicitação, por si só, de acordo com a lei, enseja a aplicação da penalidade.

Inicialmente, cabe destacar que a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP é uma qualificação jurídica a ser atribuída a pessoas jurídicas de direito privado, que se qualificam para desenvolver ações em parceria com o Poder Público. Essa qualificação por si só não enseja a imunidade prevista na Constituição Federal, art. 195, §7º, que somente alcança as entidades beneficentes de assistência social que atendam os requisitos determinados na Lei.

No caso dos autos, o IMCB, em 30/01/2014, protocolou o requerimento para obter a certificação, obrigatória para as entidades que desejam gozar do benefício de isenção de contribuições para a seguridade social, gerando o Processo SIPAR nº 25000.022360/2014-05.

Em 27/01/2015, o Departamento de Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social em Saúde - DCEBAS do Ministério da Saúde encaminhou ao IMCB Ofício nº 28/2015-CGAGPS/DCEBAS/SAS/MS, fls. 686/687, que tratou de inúmeras exigências que este deveria cumprir para obter o benefício. Porém, em 06/12/2016 o Ministério da Saúde emitiu a PORTARIA 1.818 DE 06/12/2016, fls. 688, indeferindo a concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, na área de saúde, solicitado pelo IMCB.

Por não possuir CEBAS válido para o período objeto do lançamento, o Contribuinte descumpriu requisito essencial que, per si, impede a fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, 7º, da Constituição Federal de 1988.

Tem-se, pois, que o ônus de comprovar o preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade tributária insculpida no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é do próprio recorrente, cabendo a ele afastar a acusação imputada com fundamento na ausência da certificação exigida.

Cabia ao contribuinte a apresentação de prova de suas alegações, não sendo possível entender pela imunidade tributária, ao caso dos autos, por presunção. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Em outras palavras, cabe consignar que compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso do preenchimento dos requisitos para a fruição da benesse fiscal. No caso dos autos, não cabe ao Fisco, obter provas do preenchimento dos referidos requisitos, mas sim, ao recorrente, apresentar os documentos comprobatórios que dão suporte a suas alegações.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Ademais, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou, conclusivamente, sobre a inexistência de direito adquirido a determinado tratamento tributário (ver, nesse sentido, os RMS 27.369 ED, Pleno, Rel.^a Min.^a Cármen Lúcia, DJe de 28/11/14; RMS 27.382 ED, 1ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 7/11/13; RMS 27.977, 1ª Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 26/5/11; AI 830.147, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 6/4/11; e RMS 26.932, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 5/2/10).

E, ainda, cabe destacar que no julgamento do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, o Supremo Tribunal Federal (STF) assentou a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001. A exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) foi declarada constitucional, por se limitar a reger aspecto procedimental necessário ao atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade.

O Supremo Tribunal Federal (STF), portanto, não declarou a inconstitucionalidade da exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), mas dos requisitos para sua exigência e que, por isso, devem estar previstos, necessariamente, em Lei Complementar, sendo que, quando do julgamento dessas ações, a previsão ficava por conta do art. 14, do Código Tributário Nacional (CTN), pois era o diploma normativo mais próximo e, atualmente, a matéria é regida pela Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Dessa forma, uma vez que o sujeito passivo não comprovou o preenchimento dos requisitos estipulados na Lei nº 12.101/09, vigente à época, e cuja constitucionalidade não fora afastada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida.

Para além do exposto, em relação à responsabilidade tributária solidária, atribuída aos Srs. **João Ricardo de Camargo Silva** (art. 124, do CTN c/c art. 135, do CTN), **Reniera Ribeiro Peixoto** (art. 124, do CTN c/c art. 135, do CTN) e **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior** (art. 124, I, do CTN c/c art. 135, III, do CTN), entendo que andou bem a decisão recorrida, não tendo os recorrentes apresentado provas suficientes e que pudessem elidir a acusação fiscal.

A esse respeito, é preciso esclarecer que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos tributários resultantes, desde que caracterizada, adequadamente, a prática de atos infringentes à legislação tributária que não se confundam, em substancial grau, com o inadimplemento do tributo.

Em outras palavras, a responsabilidade do art. 135, inc. III, do CTN, surge quando os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, praticam dolosamente atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, agindo-os intencionalmente para realizar a conduta ilícita, mediante atos anormais de gestão, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico não legitima o comportamento

Assim, nos termos do art. 135, III, do CTN, é necessário que o responsável possua poderes de administração no que diz respeito às circunstâncias e eventos que deram origem ao crédito tributário, o que se verifica no caso em tela.

O vasto conjunto probatório acostado aos autos, revela a participação efetiva das pessoas físicas arroladas como responsáveis solidárias e ora recorrentes, nos atos jurídicos que implicaram em infração à lei, motivo pelo qual é cabível a respectiva responsabilização dos mandatários com poderes de administração, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Conforme visto, resta comprovado nos autos que o Sr. **João Ricardo de Camargo Silva** (art. 124, do CTN c/c art. 135, do CTN) foi Presidente do IMCB de 2011 a 2015 e, por ser amigo de infância do sr. Nicolau Jr., com uma qualificação diferenciada dos demais integrantes da organização, que atuaram como interpostas pessoas a mando deste, o sr. João Ricardo exerceu uma função mais importante na organização, tendo sido o colaborador direto do sr. Nicolau Jr.

Conforme detalhado, o Sr. **João Ricardo** foi sócio de diversas empresas de fachada que compuseram o esquema, entre elas a IGT e a MP4, que receberam dezenas de milhões do IMCB, sem qualquer comprovação de que houve a prestação de algum serviço ou comercialização de qualquer produto entre ambas. Cumpre ressaltar que no mesmo período ele era, concomitantemente, sócio destas empresas e Presidente do IMCB.

Não há dúvidas da “importância” deste senhor para o esquema arquitetado pelo Sr. Nicolau Jr. Ele era uma pessoa de sua extrema confiança e atuava no sentido de viabilizar os desvios de recursos milionários do IMCB.

Além de ser considerado, também, real beneficiário do esquema de desvio de recursos, bem como, pela sua condição de responsável legal do IMCB, na função de Presidente, o sr. João Ricardo foi corretamente responsabilizado solidariamente com seu patrimônio pessoal pelos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal.

Já em relação à Sra. **Reniera Ribeiro Peixoto** (art. 124, do CTN c/c art. 135, do CTN), resta comprovado nos autos que foi Diretora Financeira do IMCB na gestão de João Ricardo e se tornou, “Presidente” desde 10/2015, tendo sido considerada real beneficiária do esquema de desvio de recursos.

Com base nos dados bancários, objeto de quebra de sigilo bancário, a sra. Reniera recebeu do IMCB, valores que importaram R\$ 488.611,61 (quatrocentos e oitenta e oito mil e seiscentos e onze reais e sessenta e um centavos, de 01/2013 a 12/2015).

Considerando que, como Diretora Financeira a Sra. **Reniera** participava de todas as transações realizadas pelo IMCB com as empresas de fachada, bem como, pela sua condição de responsável legal do IMCB, na função de Diretora Financeira e posteriormente como

Presidente, a Sra. **Reniara**, considerada real beneficiária do esquema de desvio de recursos, também foi corretamente responsabilizada solidariamente com seu patrimônio pessoal pelos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal.

Em relação ao Sr. **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior** (art. 124, I, do CTN c/c art. 135, III, do CTN), resta comprovado nos autos que foi o principal real beneficiário de todo o esquema fraudulento que envolve o IMCB.

Restou provado o ganho auferido por este cidadão através das interpostas pessoas e de empresas de fachada. A utilização de interpostas pessoas, ocorre através da fraude na administração, criando a figura dos dirigentes aparentes, os quais são, normalmente, chamados de “laranjas” ou “testas de ferro”, em geral, como verificado no contribuinte fiscalizado, utilizando-se de pessoas, como os dirigentes formais, indivíduos com reduzida capacidade intelectual e econômica, com o intuito de excluir a responsabilidade do verdadeiro “dono” do IMCB. Perpetrar a fraude é alterar propositalmente a verdade e apresentar algo que não existe concreta e juridicamente.

Dessa forma, foi corretamente caracterizada a sujeição passiva pessoal do Sr. **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior**, nos termos do artigo. 124, I e 135, III da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Com base no amplo conjunto de evidências, notadamente os diálogos telefônicos, correspondências eletrônicas e documentos que identificam o responsável pelo envio das guias GFIP, fica claro que o verdadeiro administrador do Instituto Médico Cardiológico da Bahia (IMCB) é o Sr. Nicolau Emanuel Marques Martins Júnior. Os investigados João Ricardo de Camargo Silva e Reniara Ribeiro Peixoto eram os efetivos dirigentes da sociedade, investidos com poderes de gestão durante o período dos fatos geradores das obrigações tributárias em questão. Eles também se beneficiaram indevidamente das infrações cometidas pelo contribuinte IMCB.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que os valores lançados são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Sobre as multas aplicadas, necessário se faz a transcrição de parte do Relatório Fiscal (e-fls. 1505 e ss):

[...] **DA DUPLICAÇÃO (QUALIFICAÇÃO) DA MULTA**

164. Restaram provadas, da análise dos fatos amplamente fundamentados nos itens 67 a 145 acima, as condutas dolosas cometidas pelos administradores do Contribuinte, assim como pelos reais beneficiários, com o objetivo de impedir o conhecimento da

ocorrência de fato gerador de contribuições previdenciárias, caracterizando-se, portanto, a prática de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

165. O contribuinte, através dos seus administradores e reais beneficiários, agiu dolosamente, quando declarou irregularmente em GFIP a sua condição de “entidade isenta”. Conforme exposto nos itens 60 a 65 do presente relatório, o contribuinte, com a única intenção de sonegar contribuições para a seguridade social, declarou em GFIP o FPAS 639, que é exclusivo das EBAS isentas, enquanto que o correto seria FPAS 566. Com a declaração no FPAS 639, o sistema SEFIP deixou de calcular e cobrar a contribuição patronal. O contribuinte também omitiu dolosamente das declarações em GFIP as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, relacionados nos itens 146 a 160 acima, com a clara intenção de reduzir o valor a recolher à previdência social das contribuições devidas pela empresa. Esta prática dolosa pode ser comprovada com os fatos relatados nos itens 67 a 145 deste relatório, que detalha a forma ardilosa de como a organização criminosa atuou no IMCB, desviando dezenas de milhões de reais de recursos oriundos da União, parte deles que seriam destinados a pagar tributos.

166. Está caracterizada também a fraude, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, já que, o contribuinte utilizou interpostas pessoas, (“laranjas”) no seu Conselho de Administração, tais como o sr. João Ricardo, Uriel Bispo, Reniara Peixoto, entre outros, já devidamente demonstrados e comprovados nos itens 67 a 145 acima. O sr. João Ricardo, a sra. Reniara Peixoto e o sr. Uriel Bispo, além de interpostas pessoas, foram qualificados, também, como reais beneficiários do esquema criminoso, pois obtiveram significativos ganhos financeiros para atuar no referido esquema. Conforme exaustivamente comprovado previamente, o principal beneficiário e chefe desta organização criminosa foi o sr. Nicolau Junior. Restou provado o ganho auferido por ele através das interpostas pessoas e de empresas de fachada. A utilização de interpostas pessoas, ocorre através da fraude na administração, criando a figura dos dirigentes aparentes, os quais são, normalmente, chamados de “laranjas” ou “testas de ferro”, em geral, como verificado no contribuinte fiscalizado, utilizando-se de pessoas, como os dirigentes formais, indivíduos com reduzida capacidade intelectual e econômica, com o intuito de excluir a responsabilidade do verdadeiro “dono” do IMCB. Perpetrar a fraude é alterar propositalmente a verdade e apresentar algo que não existe concreta e juridicamente. A palavra Fraude designa um ato material destinado a enganar terceiros ou a autoridade pública.

167. Restou, ainda, caracterizada a prática de conluio, prevista no art. 73 da lei nº 4.502, de 1964. Por todo o exposto nos itens 67 a 145 do presente relatório, restou claro o ajuste doloso entre as pessoas já mencionadas (interpostas pessoas, reais beneficiários e empresas de fachada), para a prática da sonegação e fraude.

168. Não há dúvidas da intenção dos administradores e reais beneficiários do Contribuinte em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de Contribuição Previdenciária, modificando as suas características essenciais e estas condutas foram cometidas de forma dolosa pelo Contribuinte, conforme exaustivamente fundamentado nos itens 164 e 165 acima. Restou, também, caracterizada a fraude na utilização de interpostas pessoas, reais beneficiários e empresas de fachada e o conluio entre estas mesmas pessoas, conforme exposto nos itens 166 e 167 acima. Com base nos fatos narrados o Contribuinte infringiu o disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo transcritos:

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

169. Por todo exposto a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi duplicada pela ocorrência das condutas tipificadas no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

170. As condutas praticadas também motivaram inclusão dos reais beneficiários Nicolau Emanuel Marques Martins Junior, CPF - xxx, João Ricardo de Camargo Silva, CPF - xxx, Reniara Ribeiro Peixoto, CPF - xxx e Uriel Bispo dos Santos - CPF - xxx, como sujeitos passivos solidários pelos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal. Pelas razões expostas, considerou-se que os representantes legais são solidariamente responsáveis com seus patrimônios pelos créditos devidos pelo Contribuinte, conforme determina o artigo 135, III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), que transcrevo a seguir. Quanto ao real beneficiário Nicolau Junior, enquadra-se também no inciso I do artigo 124 do CTN. Foram arrolados todos os bens identificados de cada responsável solidário. Foi enviado por via postal a cada responsável legal um Termo de Sujeição Passiva Solidária que os cientifica deste processo:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(..)

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

DO AGRAVAMENTO DA MULTA

171. A multa do inciso I, caput e do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi aumentada na metade por descumprimento do incisos I e II do § 2º do mesmo artigo da Lei nº 9.430, de 1996. O Contribuinte deixou de prestar esclarecimentos no prazo marcado nas intimações do TIF nº 03 e TIF nº 04, conforme fundamentado no item 172 abaixo. Não foi atendida também a intimação para apresentação das informações contábeis no formato Escrituração Contábil Digital – ECD.

172. As intimações contidas no TIF nº 03 e TIF nº 04 seriam fundamentais para que fossem esclarecidos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. A ciência do TIF nº 03 ocorreu em 25.10.2016 e do TIF nº 04 em 27.10.2016 (anexo 01), porém o procurador do contribuinte enviou uma mensagem

(anexo 56), com algumas justificativas sobre o atendimento das referidas intimações, apenas, no dia 25.11.2016, portanto, fora do prazo. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

173. O mesmo ocorreu com as intimações contidas no TIF nº 07 e TIF nº 08, que também seriam fundamentais para que fossem esclarecidos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. A ciência do TIF nº 07 ocorreu em 05.06.2017 e do TIF nº 08 em 13.06.2017 (anexo 01), porém o procurador do contribuinte enviou uma mensagem (anexo 57), com algumas justificativas sobre o atendimento das referidas intimações, apenas, no dia 11.07.2017, portanto, também, fora do prazo. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

174. O arquivo digital contábil – ECD foi apresentado de forma incompleta, somente com os balancetes, porém sem nenhum lançamento contábil, sendo, portanto, inservível para as atividades de auditoria e desconsiderado. Por esta razão, o contribuinte foi intimado novamente a apresentar o referido arquivo digital correto, através do TIF nº 01, e reiterado nos TIF nº 02 e TIF nº 03, porém nada apresentou. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pois bem. Inicialmente, sobre a alegação acerca da impossibilidade de aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, estribada no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, o entendimento deste Relator coincide com o adotado pela decisão recorrida, posto que o conjunto probatório adunado aos autos é suficiente para concluir que a conduta adotada se encaixa perfeitamente às hipóteses de sonegação fiscal, fraude e conluio, previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

E sobre o agravamento da multa de ofício, conforme bem destacado pela decisão recorrida, a falta de atendimento “de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991”, trata-se de hipótese que está literalmente prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, sobretudo considerando o prejuízo causado à fiscalização.

Aqui cabe observar a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 181, no sentido de que “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”.

Isso porque, no presente caso, a situação diz respeito ao agravamento da multa de ofício, estribada no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, sendo que a origem da Súmula CARF nº 181 diz respeito às discussões sobre o princípio da especialidade na imposição da obrigação acessória atinente à seara das obrigações acessórias previdenciárias. A *ratio* do verbete sumular é no sentido de que seria incabível a aplicação de lei geral (Lei nº 8.218, de 1991) quando há lei específica regulando a mesma conduta (Lei nº 8.212, de 1991), conforme o princípio da *lex specialis derogat lex generalis*, matéria que não afeta o lançamento da multa de ofício agravada posta nos autos.

Para além do exposto, não cabe qualquer manifestação, nos presentes autos, acerca dos Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória, consubstanciados nos

Códigos de Fundamentação Legal nºs 22 e 58, posto que integram o Processo nº 10580-726.502/2017-91, sendo, portanto, matéria alheia ao vertente lançamento.

Ante o exposto, encontra-se correta a aplicação da multa de ofício qualificada e agravada de 225% conforme disposto no art. 44, inciso I e §§ 1º 2º, inciso I e II, da Lei nº 9.430/1996.

Por fim, apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, passando a multa de Ofício Qualificada e Agravada ao percentual de 150% (cabe observar que foi mantido o agravamento da multa).

Dessa forma, tendo em vista que os recorrentes repetem os argumentos de defesa tecidos em suas impugnações, não apresentando fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso, devendo ser aplicado apenas a retroatividade da multa, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER dos Recursos Voluntários para, no mérito, DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, a fim de aplicar a retroação da multa da Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei nº 14.689/2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, passando a multa de ofício qualificada e agravada ao percentual de 150%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite