



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.728938/2016-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.751 – 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: 01/01/2012 a 30/12/2012

INTERPOSIÇÃO APÓS O PRAZO LEGAL. NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão

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, não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelo sujeito passivo Instituto Médico Cardiológico da Bahia e pelos responsáveis solidários João Ricardo de Camargo Silva e Nicolau Emanuel Marques Martins Junior. Por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto por Reniara Ribeiro Peixoto e dar-lhe provimento parcial 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. 2145 e ss).

Pois bem. Trata-se de Autos de Infração emitidos em 20/12/2016, com ciência dos sujeitos passivos em 22/12/2016, conforme Aviso de Recebimento acostados às fls. 174/175/176 abrangendo o período de 01/2012 a 12/2012, 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.

Foram cobradas as seguintes contribuições:

- i. Da empresa destinadas ao custeio da outras entidades e fundos - SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE, no montante de R\$974.577,12, com incidência da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 02/27;
- ii. Dos segurados, destinadas ao custeio da Seguridade Social, no montante de R\$740.359,00 com incidência da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 29/48;
- iii. 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\$8.095.903,98 incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, com a fixação do percentual da multa de ofício em 225%, acostado às fls 50/73.
- iv. Da empresa destinadas ao custeio da outras entidades e fundos - SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE, no montante de R\$667.904,74, com incidência da multa de ofício no percentual de 225%, acostado às fls. 75/100.

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.*
- JOÃO RICARDO DE CAMARGO SILVA – Presidente do IMCB de 2011 a 2015.
- RENIARA RIBEIRO PEIXOTO – Diretora Financeira do IMCB na gestão de João Ricardo e “Presidente” a partir de 10/2015.

No Relatório Fiscal de fls. 102/150 os Auditores apresentam os motivos que ensejaram a autuação, ora resumidos nos seguintes itens:

Em primeiro lugar informa que o encerramento da auditoria é parcial e que o Instituto será identificado pela sigla IMCB;

O objetivo da IMCB, constituído em 30/08/2007 e *"o fomento à saúde, a defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável entre outros"*.

O atendimento, na ação fiscal, foi realizado pelos procuradores Srs. Francisco Lídio e Álvaro Antunes. Foram realizadas duas diligências no domicílio indicado do IMCB, tendo sido constatado que o IMCB já não mais funciona no local. A ciência do procedimento fiscal foi feita junto ao preposto;

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;

No presente processo está sendo exigida a contribuição apurada sobre *"as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, declarada em GFIP (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), assim como, das demais remunerações, com base nas folhas de pagamento digital (MANAD), Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Relação Anual de Informações Social (RAIS), entre outras, não declaradas em GFIP, no período compreendido entre janeiro a dezembro de 2012. Os Lançamentos Tributários resultantes da auditoria realizada foram incluídos em processos distintos, para fins de segregação dos lançamentos que serão objeto de responsabilização dos sujeitos passivos solidários"*.

O procedimento fiscal corre, concomitantemente, com operação da Polícia Federal, denominada "COPÉRNICO" e fiscalização realizada pela Controladoria Geral da União - CGU nos municípios de Candeias e São Francisco do Conde.

Sobre a operação policial e da CGU os Auditores dizem o seguinte:

23. 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.

24. 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.

A legalidade e a licitude das provas utilizadas no procedimento fiscal estão fundamentadas na autorização judicial de compartilhamento das informações obtidas no Inquérito Policial constante do processo de Busca e Apreensão Criminal de nº 00340442120164010000/BA, conforme despacho nos seguintes termos:

O pedido de compartilhamento das provas a serem obtidas por meio das diligências objeto da presente decisão deve ser deferido, nos moldes em que requerido pela autoridade policial e Ministério Público Federal.

O compartilhamento se torna necessário para que, além do Ministério Público e autoridade policial, a Controladoria Geral da União e a Receita Federal também possam ter acesso às informações coletadas nestes autos, a fim de deflagrarem as medidas administrativas cabíveis em relação aos gestores investigados e também apoiar nas investigações em âmbito cível e criminal, por meio de análise de dados e informações coletadas, haja vista a expertise do corpo técnico destes órgãos.

A possibilidade de compartilhamento de provas colhidas na esfera criminal com as demais esferas do ordenamento já foi resolvida positivamente no âmbito do Supremo Tribunal Federal (Inquérito nº 2424), que tem adotado esta dinâmica no âmbito das investigações de sua competência.

As ocorrências que levaram à convicção de que o Sr. NICOLAU é um dos beneficiários dos valores revertidos para IMCB, colhidas no IPL, foram assim descritas:

33. 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 importantes para a evidenciação dos fatos aqui relatados.

34. 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.

35. 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).

36. 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.

37. 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.

38. 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 xxx, 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.

39 Com base nos dados bancários do IMCB, objeto de quebra de sigilo já mencionado, foram identificados diversos pagamentos do Instituto para sra. Ana Luisa Duarte Alvim – xxx, esposa de Nicolau Jr., que alcançaram o valor de R\$ 136.152,60 (cento e trinta e seis mil e cento e cinquenta e dois reais e sessenta centavos), no período de 10/2013 a 10/2015 (anexo 18). Registre-se que a sra. Ana Luisa nunca foi funcionária e nunca teve qualquer vínculo com o IMCB que justificasse os referidos pagamentos. O IMCB foi intimado, através do TIF 3, para apresentar documentação que justificasse os pagamentos, porém nada apresentou.

40. Em 05/2013 a remuneração do sr. Nicolau Jr. era de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) e recebeu do IMCB R\$ 32.894,20 (trinta e dois mil e oitocentos e noventa e quatro reais e vinte centavos) e em 06/2014 sua remuneração era R\$ 10.310,00 (dez mil trezentos e dez reais) e recebeu do IMCB R\$ 42.973,14 (quarenta e dois mil e novecentos e setenta e três reais e quatorze centavos), conforme anexo 19.

Nos itens 41 a 86 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, constatando a remuneração indireta foram apontados os seguintes fatos:

88. 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.

89. 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.

90. 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:

93. 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.

94. 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.

95. 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).

No tocante à isenção das contribuições previdenciárias patronais os Auditores, após transcreverem a legislação previdenciária sobre o tema, informam que o IMCB declarou, irregularmente, em todas as GFIP enviadas à RFB, o código de Fundo da Previdência e Assistência Social - FPAS 639, que é exclusivo das entidades que gozam de isenção legal, no entanto, não faz jus a tal benefício, haja vista que protocolou em 30/01/2014 pedido de certificação junto ao Ministério da Saúde - Processo SIPAR nº 25000.022360/2014-05 - o qual permanece pendente de conclusão, em face da exigência do cumprimento de vários requisitos apontados pelo Departamento de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social em Saúde – DCEBAS.

Prossegue o Relatório fiscal com a transcrição da legislação que determina o fato gerador, a base de cálculo e as alíquotas das contribuições e a forma de recolhimento das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social e para o financiamento dos riscos ocupacionais decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT e FAP), bem como dos fundamentos legais para a aferição por arbitramento.

Os critérios de definição dos fatos geradores, por arbitramento, foram os seguintes:

...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. Estão sendo objeto de lançamento, cujo detalhamento encontra-se demonstrado em planilha do anexo 53, as diferenças entre as contribuições dos segurados calculadas e aquelas descontadas (GFIP)

.....

116. 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).

117. 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.

Estão sendo lançados, também, os valores contidos na coluna “GFIP TOTAL” da tabela abaixo, pelas razões expostas no item 115 acima. Estão sendo lançadas as contribuições dos segurados não declaradas, conforme resumo contido na tabela 02 abaixo:

.....

118. Após ter sido realizado o batimento e apuradas as omissões descritas no item anterior, foi então efetuado um batimento entre a DIRF x MANAD x GFIP.

Como resultado foram identificados empregados declarados na DIRF e omissos em GFIP e MANAD. As omissões estão detalhadas em planilha do anexo 55. A omissão total por competência constitui fato gerador de contribuições previdenciárias e está sendo utilizada como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e não declaradas em GFIP, sendo que as contribuições dos segurados empregados foram calculadas, conforme tabela 03 abaixo, e todas estão sendo objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 107 a 110 acima e nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 1991.

.....

119. Após ter sido realizado o batimento e apuradas as omissões descritas nos itens anteriores, foi então efetuado um batimento entre a RAIS x DIRF x MANAD x GFIP. Como resultado foram identificados empregados declarados na RAIS e omissos em GFIP, MANAD e DIRF. As omissões estão detalhadas em planilha do anexo 56. A omissão total por competência constitui fato gerador de contribuições previdenciárias e está sendo utilizada como base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e não declaradas em GFIP, sendo que as contribuições dos segurados empregados foram calculadas, conforme tabela 04 abaixo, e todas estão sendo objeto de lançamento fiscal por arbitramento, já exaustivamente fundamentado nos itens 107 a 110 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 IMCB, 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%, conforme itens 133 a 134 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:

134. 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 10580-728.939/2016-88, onde serão devidamente esplanadas.

Cientificado, a autuada e os solidários, com protocolo em 23/01/2017 oferecem as seguintes impugnações:

a) Do IMCB:

1. fls.178/191 tendo como referência o código de receita 2096 - contribuição de segurados;

2. fls. 227/239 tendo como referência os códigos de receita 2141 - Contribuição Empresa/Empregador 2158 - Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial;

3. fls. 280/293 tendo como referência os códigos de Receita 2164 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Salário Educação; 2249 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Incra; 2352 - Contribuição Outras Entidades/Fundos – Sesc;

4. fls. 335/347 idem a indicada no item 3 acima.

b) Do responsável solidário JOÃO RICARDO

1) fls. 390/401 tendo como referência os códigos de Receita 2164 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Salário Educação; 2249 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Incra; 2352 - Contribuição Outras Entidades/Fundos – Sesc;

2) fls. 433/444 idem a descrita no item 1 acima.

3) fls. 476/487 tendo como referência os códigos de receita 2141 - Contribuição Empresa/Empregador 2158 - Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial.

4) fls. 517/528 tendo como referência o código de receita 2096 - contribuição de segurados;

c) Do responsável solidário NICOLAU

1) fls. 554/565 tendo como referência os códigos de receita 2141 - Contribuição Empresa/Empregador 2158 - Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial.

2) fls. 595/606 tendo como referência o código de receita 2096 - contribuição de segurados;

3) fls. 632/643 tendo como referência os códigos de Receita 2164 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Salário Educação; 2249 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Incra; 2352 - Contribuição Outras Entidades/Fundos – Sesc;

4) fls. 675/686 idem a descrita no item 3 acima.

d) Do responsável solidário REINARA

1) fls. 718/730 tendo como referência o código de receita 2096 - contribuição de segurados;

2) fls. 755/766 tendo como referência os códigos de receita 2141 - Contribuição Empresa/Empregador 2158 - Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial.

3) fls. 796/807 tendo como referência os códigos de Receita 2164 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Salário Educação; 2249 - Contribuição Outras Entidades/Fundos - Incra; 2352 - Contribuição Outras Entidades/Fundos – Sesc;

4) fls. 839/850 idem a descrita no item 3 acima.

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 atuado como Entidade Beneficente de Assistência Social-EBAS, portanto, dentro do preceito Constitucional, em seu artigo 195 § 7º*"

Diz *in verbis*:

15.3- Dentro deste contexto, o atuado porta, também, o protocolo de concessão do CEBA/Saúde (doct anexo), onde, com base em todos essas premissas, aqui documentadas, entende o atuado 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 atuante 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 atuante 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 atuado, 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 atuado, 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:

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

16.1- QUE, desconsiderem o auto de infração em referência, visto o atuado enquadrar-se no artigo 195 § 7º da Constituição Federal, que confere as Entidades Beneficentes de

Assistência Social-EBAS, o direito a isenção da Contribuição Social em lide, vez que, a Certificação encontra-se no processo SIPAR n.º 25.000.022360/2014-05, conforme fundamenta os itens-10.1 e 10.2 deste instrumento, preenchendo, assim, as exigências da Lei 12.101/2009, pelo que se contesta exigibilidade do auto em pauta, por ser de pleno direito e inteira justiça.

16.2- QUE, desconsiderem a multa duplicada prevista no artigo 44, da Lei 9.430/96, visto a não existência de condutas tipificadas no § 10 do mesmo artigo da referida lei, considerando, o item-15.9 deste instrumento, tendo em vista a descaracterização da aplicabilidade da multa duplicada, pelo que se contesta por ser de pleno direito e inteira justiça

16.3- QUE, desconsiderem a multa agravada prevista no inciso I, caput e do § 1º, artigo 44 da Lei 9.430/96, conforme justificativas nos itens-13.4, 13.5, 15.5 e 15.6, deste instrumento;

16.4- QUE, desconsiderem a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no artigo 11, §§ 30 e 40 da Lei 8.218/91 e no artigo 12, inciso II, § único da mesma Lei, visto que, todas as informações das folhas de pagamentos, das competências solicitadas, foram apresentadas em layout próprio, estabelecido no Manual Normativo de Arquivos-MANAD (doctº.anexo), não existindo omissões de informações e/ou informações incorretas.

No curso da fiscalização, o assunto foi discutido com os auditores e, aparentemente, presumiu-se uma "corrupção de arquivo", quando da informação, pois, o documento em anexo, evidencia a transmissão correta dos layouts.

16.5- QUE, desconsiderem, tornem nula e sem efeito, a Sujeição, Passiva Solidária, da pessoa de Nicolau Emanuel Marques Martins Junior, CPF-xxx, tendo em vista o arguido no item-15.9, deste instrumento e por consequência, desconsiderem, tornem nula e sem efeito, sua inclusão no Arrolamento de Bens, conforme o faz o autante no item 123 de seu Relatório Fiscal, tornando, assim, desconsiderado, o processo n.º 10.580.728978/2016-15, do evento, ora contestado, por ser de pleno direito e inteira justiça.

16.6- QUE, desconsiderem, tornem nula e sem efeito, a Sujeição Passiva Solidária dos administradores abaixo, bem como, seu respectivo processo, tendo em vista o arguido nos itens-15.9 e 16.1, deste instrumento, por ser de pleno direito e inteira justiça.

• João Ricardo de Camargo Silva — CPF: xxx Processo n.º 10580.728.976/2016-96

• Reniara Ribeiro Peixoto — CPF: xxx Processo n.º 10580.728.977/2016-31.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 2145 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: 01/01/2012 a 30/12/2012

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 n.º 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. 2186 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. 2211 e ss), **Reniera Ribeiro Peixoto** (e-fls. 2218 e ss) e **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior** (e-fls. 2204 e ss), interpuseram **Recursos Voluntários**, todos **repisando os argumentos trazidos nas impugnações apresentadas.**

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.

Inicialmente destaque-se que para apresentação de Recurso Voluntário junto a uma das unidades da Receita Federal não há necessidade de agendamento, podendo se dirigir a Contribuinte diretamente ao protocolo, não sendo, portanto, correto o procedimento dos recorrentes de contarem como data de protocolo a data de agendamento para atendimento na Unidade da Receita Federal.

A propósito, o apelo recursal poderia ter sido enviado, inclusive, pelos serviços de correios e telégrafos, sendo desnecessário o comparecimento do contribuinte e responsáveis solidários a uma Unidade da Receita Federal do Brasil. Nesses casos, a data da postagem é considerada como data da impugnação, na forma do Ato Declaratório Normativo nº 19, de 26/05/1997, como segue:

ATO DECLARATÓRIO (NORMATIVO) N.º 19, de 26/05/1997:

Processo Administrativo Fiscal. Remessa da impugnação pelos Correios. Para os efeitos da tempestividade, considera-se como data da entrega a da postagem da petição, devidamente comprovada (AR).

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, no Decreto de 15 de abril de 1991 e na Portaria n.º 12, de 12 de abril de 1982, do Ministério Extraordinário para a Desburocratização,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, quando o contribuinte efetivar a remessa da impugnação através dos Correios:

a) será considerada como data da entrega, no exame da tempestividade do pedido, a data da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, devendo ser igualmente indicados neste último, nessa hipótese, o destinatário da remessa e o número de protocolo referente ao processo, caso existente;"

Cabe destacar que, de acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/72, o prazo para a apresentação de defesa é de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência, ou seja, da data de recebimento da notificação.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Por sua vez, o art. 5º do mesmo Decreto disciplina a contagem de prazos da seguinte forma:

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

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Sendo assim, passa-se a análise da tempestividade dos apelos recursais.

Pois bem.

O sujeito passivo **Instituto Médico Cardiológico da Bahia** foi cientificado da decisão recorrida, por edital, em 14/02/2018 (data de desafixação – e-fl. 2174), tendo apresentado Recurso Voluntário em 03/05/2018 (e-fls. 2186 e ss). Considerando a data de ciência da decisão recorrida, o prazo para apresentação do apelo recursal encerrou em **16/03/2018**, sendo, portanto, intempestivo.

O responsável solidário **João Ricardo de Camargo Silva**, por sua vez, foi cientificado da decisão recorrida, por via postal, em 29/03/2018 (e-fl. 2183), tendo apresentado Recurso Voluntário em 03/05/2018 (e-fls. 2211 e ss). Considerando a data de ciência da decisão recorrida, o prazo para apresentação do apelo recursal encerrou em **01/05/2018**, sendo, portanto, intempestivo.

A responsável solidária **Reniera Ribeiro Peixoto**, por sua vez, foi cientificada da decisão recorrida, por via postal, em 03/04/2018 (e-fl. 2181), tendo apresentado Recurso Voluntário em 03/05/2018 (e-fls. 2218 e ss). Considerando a data de ciência da decisão recorrida, o prazo para apresentação do apelo recursal encerrou em **03/05/2018**, sendo, portanto, tempestivo.

O responsável solidário **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior**, por sua vez, foi cientificado da decisão recorrida, por via postal, em 29/03/2018 (e-fl. 2182), tendo apresentado Recurso Voluntário em 03/05/2018 (e-fls. 2204 e ss). Considerando a data de ciência da decisão recorrida, o prazo para apresentação do apelo recursal encerrou em **01/05/2018**, sendo, portanto, intempestivo.

Para facilitar a compreensão dos fatos, é de se ver o quadro abaixo:

CONTRIBUINTE	CIÊNCIA DA DECISÃO RECORRIDA	FIM DO PRAZO RECURSAL, CONSIDERANDO EVENTUAIS FERIADOS NACIONAIS	PROTOCOLIZAÇÃO DO RECURSO
Instituto Médico Cardiológico da Bahia	14/02/2018 (data de desafixação – e-fl. 2174)	16/03/2018	03/05/2018
João Ricardo de Camargo Silva	29/03/2018 (e-fl. 2183)	01/05/2018	03/05/2018
Reniera Ribeiro Peixoto	03/04/2018 (e-fl. 2181)	03/05/2018	03/05/2018
Nicolau Emanuel Marques Martins Junior	29/03/2018 (e-fl. 2182)	01/05/2018	03/05/2018

Tem-se, portanto, que **apenas** o Recurso Voluntário apresentado pela responsável solidária **Reniera Ribeiro Peixoto** é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Assim, não conheço os Recursos Voluntários apresentados pelo sujeito passivo **Instituto Médico Cardiológico da Bahia** e pelos responsáveis solidários **João Ricardo de Camargo Silva** e **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior**, posto que apresentados após o prazo legal.

2. Mérito.

Tendo em vista que a recorrente repisa, em seu recurso, a sua impugnação, 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 e delimitada ao conhecimento já tratado no tópico anterior (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 conseqüências 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 ardil, 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 em dois pontos:

- o primeiro na falta de atendimento completo do TIF nº 03 e TIF nº 04 onde foram solicitados os esclarecimentos quanto aos fatos relacionados às contratações de empresas e pessoas físicas que receberam vultuosas quantias do contribuinte sem qualquer comprovação de que os serviços foram prestados. Segundo os Auditores *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.*

- o segundo motivo teve origem na apresentação deficiente do arquivo digital contábil – ECD, de acordo com os Auditores *"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.*

Sobre o primeiro motivo cabe ressaltar que o agravamento da multa de ofício, em face do não atendimento à intimação para apresentação de esclarecimentos não se aplica, nos casos em que a omissão do contribuinte, já tem conseqüências específicas previstas na legislação, ou seja o arbitramento.

Cabe observar que o fato que o justifica é o não atendimento à intimação fiscal. Se houver atendimento, ainda que os esclarecimentos prestados sejam julgados insuficientes 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 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)

Assim, 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 Beneficentes 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 pela 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, Relª. Minª. 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 n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 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 n.º 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei n.º 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 n.º 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 à Sra. **Reniara Ribeiro Peixoto** (art. 135, do CTN) **único responsável solidário cujo apelo recursal é tempestivo**, entendo que andou bem a decisão recorrida, não tendo a recorrente 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 da pessoa física arrolada como responsável solidária e ora recorrente, 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, em relação à Sra. **Reniara Ribeiro Peixoto** (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. 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, de 01/2013 a 12/2015).

Considerando que, como Diretora Financeira a Sra. **Reniara** 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.

Sobre as demais alegações apresentadas pela responsável solidária, 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. 142 e ss):

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

126. 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.

127. 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 as 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.

128. 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.

129. 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.

130. 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.”

131. 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.

132. 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 científica 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

133. A multa do inciso I, caput e do o § 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.

134. 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.

135. 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.

136. 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 n.º 01, e reiterado nos TIF n.º 02 e TIF n.º 03, porém nada apresentou. Pelos fatos relatados, o contribuinte infringiu o disposto no inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei n.º 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 n.º 9.430/96, o entendimento deste Relator coincide com o adotado pela decisão recorrida, posto que o conjunto probatório aduando 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 n.º 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 n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991”, trata-se de hipótese que está literalmente prevista no art. 44, § 2º, da Lei n.º 9.430/1996, sobretudo considerando o prejuízo causado à fiscalização.

Aqui cabe observar a inaplicabilidade da Súmula CARF n.º 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 n.º 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 n.º 9.430/1996, sendo que a origem da Súmula CARF n.º 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 n.º 8.218, de 1991) quando há lei específica regulando a mesma conduta (Lei n.º 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 n.ºs 22 e 58, posto que integram o Processo n.º **10580-728.939/2016-88**, 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 n.º 9.430/1996.

Por fim, apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei n.º 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, 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 NÃO CONHECER dos Recursos Voluntários interpostos pelo sujeito passivo **Instituto Médico Cardiológico da Bahia** e pelos responsáveis solidários **João Ricardo de Camargo Silva** e **Nicolau Emanuel Marques Martins Junior**; e por CONHECER do Recurso Voluntário interposto por **Reniera Ribeiro Peixoto** para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de aplicar a retroação da multa da Lei n.º 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei n.º 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