



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.724423/2011-02
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-002.253 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrentes FUNDAÇÃO HOSPITALAR DE SAÚDE
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA DO RITO LEGAL. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Os trâmites relativos ao processo administrativo de suspensão da imunidade e dos presentes autos de infração, respeitaram os ditames normativos constantes do Decreto nº 70.235/72, da Lei nº 9.784/99 e o rito do artigo 32, da Lei nº 9.430/06. O inconformismo do sujeito passivo não pode ser confundido com violação ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa. O processo de suspensão da imunidade foi julgado na sessão de 09/04/2014 de forma desfavorável ao contribuinte.

EFEITOS DA DECISÃO PLENÁRIA. ADI 1.802/DF. IMPOSSIBILIDADE DE DESQUALIFICAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

A motivação da suspensão via Ato Declaratório e o consequente lançamento dos créditos tributários respectivos, decorrem da violação aos artigos 9º, § 1º, e 14, do CTN, com observância do rito disposto no artigo 32, da Lei nº 9.430/96, todos plenamente válidos e constitucionais até o presente momento. Com exceção artigo 12, § 1º (inconstitucionalidade formal e material) e alínea "f", do § 2º e artigos 13 e 14 da Lei nº 9.532/1997 (inconstitucionalidade formal), os demais dispositivos legais foram considerados constitucionais, inclusive o artigo 12, §2º, alínea "a", do mesmo diploma legal.

RAZÕES COMPLEMENTARES. INTEMPESTIVIDADE. APRESENTAÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS DE DIREITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por serem intempestivos, desconsidero os pleitos adicionais constantes das razões finais apresentadas, nos termos dos artigos 17 e 33, do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

LUCRO REAL. APURAÇÃO ANUAL.

Correta a autuação efetuada sobre o lucro real apuração anual, relativamente a anos-calendário encerrados, em entidade cuja imunidade foi objeto de suspensão de ofício e que, intimada, apresentou balancetes contábeis de apuração de resultados anuais, e tendo sido excluídas as alternativas de apuração pelo Simples e pelo lucro presumido.

CONTRATOS DE CONCESSÃO E DE ALUGUEL ENTRE FUNDAÇÃO IMUNE E EMPRESA DE PROPRIEDADE DO SEU PRESIDENTE. VALORES OBTIDOS DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS DO CONTRIBUINTE.

A autoridade fiscal apurou os valores lançados com base na própria contabilidade da contribuinte. Em seus instrumentos de defesa, não trouxe documentação complementar hábil a respaldar suas alegações e afastar a glosa.

PESSOA LIGADA. ALUGUÉIS ACIMA DO VALOR DE MERCADO.

No caso de presunção de distribuição disfarçada de lucros, os valores dos alugueis em montante superior ao valor de mercado (excedente) não são dedutíveis para a determinação do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As provas apresentadas demonstram que a P&N tomava empréstimos e os repassava à Fundação, o que é confirmado pelos balancetes de verificação e fichas razão. Logo, tais valores não caracterizam omissão de receita com base legal em suprimento de caixa.

DESPESAS DE MANUTENÇÃO DE BENS PELA LOCATÁRIA. PREVISÃO CONTRATUAL.

Descabida a glosa de despesas de manutenção de prédios e equipamentos pela entidade locatária, vez que previstas em contrato de aluguel.

DESPESA DE VIAGEM. PRESIDENTE DA FUNDAÇÃO.

Descabida a glosa de despesas de viagens sob o fundamento de que somente cabe ao Coordenador Geral da Fundação a atribuição de arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências para a Fundação. É senso comum que o Presidente de determinada entidade, independente as obrigações constantes do Estatuto, acaba por representar institucionalmente o órgão.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. PAGAMENTOS INDEVIDOS A PESSOA VINCULADAS.

Deve ser mantida a glosa de valores contabilizados como retiradas e pagamentos de despesas pessoais do Presidente da Fundação e de sua empresa, em vista da ausência de documentação probatória capaz de contradizer a conclusão das autoridades fiscal e julgadora.

RETENÇÕES NA FONTE. IR E CSLL.

Cabe deduzir da exigência de ofício os valores retidos pelas fontes pagadoras sobre receitas objeto da autuação.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL. COFINS. PIS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. CONTAGEM NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN.

De acordo com a Súmula CARF nº 72, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, consubstanciada na qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.

A autoridade fiscal trouxe elementos probatórios capazes de demonstrar que o contribuinte teria praticado as condutas dolosas descritas artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA AGRAVADA DE 225%. IMPROCEDÊNCIA.

A aplicação do agravamento da multa, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96, deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado. Aplicação da Súmula CARF nº 96.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da

obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE PESSOAL. SÓCIO. ARTIGO 135, III, DO CTN.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários para afastar a glosa de despesas de viagem do presidente da fundação e o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 225% para 150%. Vencida a conselheira Eva Maria Los que dava parcial provimento aos recursos voluntários em menor extensão para manter o agravamento da multa de ofício de 225%. E, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

1. O presente processo administrativo versa sobre lançamentos relativos aos ano-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009 (neste ano referentes somente a PIS e COFINS), na sistemática do lucro real anual, onde foram constatadas as seguintes infrações:

1.1. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 369/382 e 2.110, no valor de R\$ 1.128.017,72, devido a:

i. Item 001 - Omissão de receitas por presunção legal relativa a suprimento de recursos no caixa, por sócios e administradores, de origem e efetividade da entrega não comprovados: fatos geradores em 31/12/2006 e 31/12/2007;

ii. Item 002 - Receitas operacionais escrituradas mas não declaradas: fato gerador em 31/12/2006;

iii. Item 003 - Custos, despesas e encargos não necessários, que foram glosados: fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007, 31/12/2008;

iv. Item 004 - Custos, despesas e encargos pagos a pessoas físicas vinculadas, em relação aos quais a entidade não logrou comprovar a efetiva prestação do serviço, que foram glosados: fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007, 31/12/2008;

v. Item - 005 Distribuição disfarçada de lucros (negócios em condições de favorecimento a pessoa ligada): fato gerador em 31/12/2006;

vi. Item - 006 Distribuição disfarçada de lucros (pagamentos a pessoas ligadas em valores superiores aos do mercado): fatos geradores em 31/12/2007 e 31/12/2008;

vii. Item - 007 Falta de adição da CSLL ao lucro líquido do período, na apuração do lucro real: fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007 31/12/2008.

1.2. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 383/393 e 2.111, no valor de R\$ 396.336,13, devido a:

i. Falta/insuficiência de recolhimento sobre receitas operacionais escrituradas, mas não declaradas: fato gerador em 31/12/2006;

ii. Falta/insuficiência de recolhimento sobre de receitas omitidas, por presunção legal relativa a suprimimento de recursos no caixa, por sócios e administradores, de origem e efetividade da entrega não comprovados: fatos geradores em 31/12/2006 e 31/12/2007;

iii. Custos, despesas e encargos pagos a pessoas físicas vinculadas, em relação aos quais a empresa não logrou comprovar a efetiva prestação do serviço, que foram glosados: fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007, 31/12/2008;

iv. Custos, despesas e encargos não necessários, que foram glosados: fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007, 31/12/2008;

v. Distribuição disfarçada de lucros (negócios em condições de favorecimento a pessoa ligada e pagamentos a pessoas ligadas em valores superiores aos do mercado): fatos geradores em 31/12/2006, 31/12/2007 e 31/12/2008.

1.3. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fls. 502/517 e 2.114, nos valores de R\$ 1.073.020,42 e R\$45.641,18, respectivamente, devido a:

i. Falta/insuficiência de recolhimento sobre de receitas omitidas, por presunção legal relativa a suprimimento de recursos no caixa, por sócios e administradores, de origem e efetividade da entrega não comprovados: fatos geradores em 31/12/2006 e 31/12/2007;

ii. Insuficiência de recolhimento, conforme descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração: fatos geradores mensais desde 31/01/2006 até 31/12/2009.

1.4. Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, fls. 518/531, 2.112 e 2.113, nos valores de R\$ 74.352,16 e R\$ 9.888,93, respectivamente, devido a:

i. Falta/insuficiência de recolhimento sobre de receitas omitidas, por presunção legal relativa a suprimento de recursos no caixa, por sócios e administradores, de origem e efetividade da entrega não comprovados valores apurados com incidência cumulativa padrão: fatos geradores em 31/12/2006 e 31/12/2007;

ii. Insuficiência de recolhimento, da contribuição ao PIS, incidente sobre a folha de salários: fatos geradores mensais desde 31/01/2006 até 31/12/2009.

2. Sobre os impostos e contribuições devidos exige-se a multa de ofício de 225%, do artigo 44, inciso I e de 150%, do artigo 44, inciso II e § 2º da Lei nº 9.430/1996, e artigo 44, §§ 1º e 2º da mesma lei.

3. A autoridade fiscal apresentou Representação Fiscal para Fins Penais – IRPJ, em relação à Fundação Hospitalar de Saúde, processo nº 10950.724915/201190.

4. No mais, foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária nºs 7, 8 e 9, de Jorge Abou Nabhan, Ana Maria Pletsch Nabhan e Pletsch & Nabhan Ltda (fls. 2.116/2.121), bem como o Termo de Responsabilidade Tributária Pessoal -TRTP, de Jorge Abou Nabhan (fls. 2.122/2.123) e os Termos de Arrolamento de Bens e Direitos, em relação à Fundação Hospitalar de Saúde (autuada), à P&N e ao Jorge Abou Nabhan (fls. 2.124/2.128).

5. Devidamente cientificados em 27/12/2011 (fls. 2.144) apresentaram, tempestivamente e conjuntamente, a impugnação administrativa de fls. 2.151/2.178, onde trazem, de acordo com o relatório constante da decisão de primeira instância, as seguintes questões de fato e de direito:

"PRELIMINARES

9. Em preliminar, requerem que seja sobrestado o julgamento da presente impugnação, até julgamento do recurso interposto junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, contra o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 98 DRF/MGA, de 5 de novembro de 2010, que suspende a imunidade tributária da Fundação Hospitalar de Saúde, de Cianorte, nos anos-calendário de 2005 a 2008, objeto do processo nº 10950.004285/2010-52, mantido em primeira instância pela DRJ/CTA; justificam que, se o CARF declarar sem efeito o ADE, então os presentes autos de infração perderão objeto e serão cancelados.

10. Ainda em preliminar, pleiteiam nulidade dos autos de infração, reclamando de cerceamento ao direito de defesa, de violação aos princípios do contraditório, da eficiência e da causalidade (CRFB/88, art. 5º, LV e 37, ambos CRFB/88; art. 142, parágrafo único do CNT (sic) e arts. 332 e 333 do CPC) ao argumento de que o Relatório Fiscal contém vícios que aniquilam o princípio da liquidez, certeza e exigibilidade do ato, porque não identificou o regime jurídico da Fundação nem a forma de manutenção da mesma e ocultou dos impugnantes as bases de cálculo e fatos geradores das exações; que, em vez de elaborar o usual “Termo de Verificação Fiscal” por escrito, o autoridade fiscal gravou em DVD 2.109 (dois mil, cento e nove) itens, consistentes em documentos, relatórios e, aqui e acolá,

demonstrativos, de forma desconexa, resultantes de 2 (dois) anos de investigações fiscais, a ponto de os impugnantes não entenderem o seu raciocínio de forma a poderem se defender adequadamente, no exíguo prazo de 30 (trinta) dias concedido.

11. Pugnam pela realização de diligência e perícia, a fim de identificar tudo que consta do DVD (2.109 itens) e os fatos omitidos sobre a história e regime jurídico da Fundação Hospitalar Intermunicipal de Saúde – FHISA; e descrevem que, em 1992, foi realizada ata de aprovação dos estatutos, registrada em cartório, o que fez surgir a Fundação, instituída por leis municipais dos municípios de Rondon, Cidade Gaúcha, Guaporema, Jussara, Cianorte, São Tomé, Indianópolis, integrantes do Consórcio de Municípios autorizado pelo art. 241 da Constituição Federal, disciplinado pela Lei Federal nº 11.107, de 2005, e Decreto nº 6.017, de 2007, e citam a Lei nº 1.471, de 25 de maio de 1996, do município de Cianorte que determinou dotações do Fundo Municipal de Saúde e imunidade a impostos e taxas municipais à Fundação; aduz que o Dr. Jorge Abou Nabhan apresentou-se como instituidor da Fundação, devido ao comodato para uso do acervo de bens de ativo, móveis e imóveis do pioneiro Hospital Cianorte, conforme arts. 2º e 7º dos Estatutos; que o Dr. Jorge Abou Nabhan entregou para utilização pela Fundação o acervo de bens: móveis e 5.564,89 m² de edificações nos terrenos urbanos de propriedade da empresa Plesch & Nabhan Ltda (P&N), anteriormente Jorge Abou Nabhan e Cia Ltda (Hospital Cianorte), por empréstimo, sem ônus; os municípios mantenedores referendaram: a) o Contrato de Comodato com a P&N, b) foi celebrado “Contrato de Concessão”, em 22/09/1992; que a contraprestação até 31/12/2006, quando cessou o contrato, consistia em uma comissão ajustada conforme a letra “b” da cláusula quinta do contrato, 17% do montante arrecadado pela FHISA em verbas de manutenção, do movimento financeiro de atendimentos particulares e de contratos e/ou convênios firmados; que o curador das Fundações em Cianorte comandou as alterações dos Estatutos de 10/10/2000, tendo sido mudada a denominação para Fundação Hospitalar de Saúde, mantenedora da Santa Casa de Cianorte, e tolerou a validade dos contratos de Comodato e de Concessão; que, em 2005, foi instalado inquérito civil e o mesmo curador questionou o Contrato de Concessão, consequentemente, o negócio jurídico foi alterado em 16/06/2007, com efeitos retroativos a 01/01/2007, para contrato de locação entre a Fundação e a P&N, sendo revogadas as comissões, passando a Fundação a pagar aluguel mensal; que, por insistência da Corregedoria do TJ/PR, o curador ajuizou as Ações Cíveis Públicas: processo nº 694, de 22/08/2008; processo nº 408 de 03/04/2009; processo nº 1.142 de 18/09/2009; processo nº 2.082, de 2010, e Cautelar Incidental ao processo nº 408/2009, questionando o contrato de terceirização da administração – essas ações judiciais motivaram a emissão do Ato Declaratório Executivo nº 98 da DRF/MGA e a consequente ação de fiscalização; que, afinal, o Dr. Jorge Abou Nabhan foi afastado da presidência da Fundação, por força de ato judicial,

liminar deferida em 05/09/2008, fls. 19/20 da ACP nº 694, de 2008.

12. Para o deferimento desse pedido de perícia ou diligência, indicam perito e apresentam os quesitos às pags. 2.158/2.159; aduzem que é necessária a constatação física e os valores investidos pela Fundação na expansão projetada, além de esclarecer as omissões do autoridade fiscal, na ação fiscal, as quais podem e devem ser elucidadas na diligência e perícia suplementar.

MÉRITO.

13. No mérito, advogam a decadência dos lançamentos sobre os fatos geradores dos anos-calendário 2005 e dos fatos geradores de 31/01 a 30/11/2006; afirmam serem confiscatórias as multas de ofício de 225% e invocam interpretação mais favorável; e pugnam pela irretroatividade do ADE que suspendeu a imunidade.

Decadência. Fatos geradores do ano-calendário 2005.

14. Com base no art. 172, I do Código Tributário Nacional CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, tendo sido os autos cientificados, em 26/12/2011, afirmam que, sem ter tempo ou condições para identificar os elementos referentes ao ano 2005, pugnam pela extinção desse crédito tributário, pela decadência; transcrevem jurisprudência.

Decadência. Fatos geradores 31/01 a 30/11/2006.

15. Invocam os art. 142, 149, 150, §4º c/c o art. 175, I e ainda os arts. 173, c/c os §§ 1º e 4º do art. 150, do CTN, para arguir a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores de 31/01 a 30/11/2006, por se tratarem de lançamentos por homologação e, se provadas as antecipações de pagamentos, mesmo que parciais, nas diligências requeridas, fica provada a decadência do direito de lançamento de ofício.

Multa de ofício de 225%, confiscatória.

16. Afirmam que consta do Relatório Fiscal entregue no DVD, sob o título “Qualificação e agravamento da multa de ofício”, a justificativa desta multa, porém sem levar em consideração o regime jurídico da Fundação; que o auditor imputou as figuras penais tributárias (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; art. 44, §§ 1º e 2º, II; arts. 11 e § 3º da Lei nº 8.218, de 1991) e as tomou por fundamento ao agravamento da multa que acusa ser de natureza confiscatória e punitiva, além de indevida; que o foco da infração imputada projeta sobre os Contratos de Concessão e Comodato firmados entre a P&N e a Fundação, negócios jurídicos motivadores das comissões pagas à primeira, até o final do ano 2006, caracterizados como distribuição disfarçada de patrimônio da Fundação, em 2005, 2006 e 2007, embora renunciado pelo impugnante, Dr. Jorge Abou Nabhan.

17. Negam a acusação fiscal de que houve conluio e simulação; citam a definição de simulação do art. 167, § 1º e 2º do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e descrevem os seguintes fatos:

a. O art. 18 da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 CF de 1988, outorgou autonomia aos municípios o que implicou na responsabilidade compartilhada em liderar e organizar os serviços de saúde dos municípios; e os arts. 4º e 10 da Lei nº 8.080 de 19 de setembro de 1990, instituiu o SUS e autorizou os municípios a constituírem consórcios para desenvolver em conjunto as ações e serviços de saúde;

b. Foi constituído o consórcio de 7 (sete) municípios já descritos, porque municípios menores vivem à míngua de recursos, devido aos arranjos partidários governamentais, fincados em interesses partidários; esse consórcio instalou a Fundação;

c. A Fundação foi criada sem fins lucrativos; então surgiu a necessidade de recursos; em vez de dotarem verbas necessárias nos respectivos orçamentos municipais e as transferirem espontaneamente, os municípios consorciados articularam os contratos de Concessão e de Comodato e “jogaram no colo” do Dr. Jorge Abou Nabhan a responsabilidade extra-administração de prover os recursos, o que significou peregrinar e mendigar recursos públicos nas Secretarias de Governo do Estado, na Assembléia legislativa, nos Ministérios do Poder Executivo da República e Câmara de Deputados Federais; assim, definida essa sua responsabilidade, que implicava em viagens e contatos, paciência e perseverança, os municípios consorciados propuseram a remuneração na forma da cláusula 5º, “b” do contrato de Concessão; destaca que tal contrato e negócio jurídico foi referendado e assinado pelas curadoras de Fundações.

18. Afirma que a contabilidade da Fundação evidencia a ausência de verbas públicas orçamentárias para suprir as necessidades de recursos, desde 1992 até 2008.

19. Diz que o que deu margem às figuras penais de dolo de conduta e de dano foram as ações e omissões volitivas dos gestores dos municípios consorciados, no plano arquitetado no interior do Consórcio.

Ajuste doloso. Sonegação.

20. Acerca da acusação fiscal de ajuste doloso nos Contratos de Concessão, Comodato e Locação com a P&N, destacam que fluíram 19(dezenove) anos desde 22/09/1992 até a notificação dos lançamentos de ofício; que foram firmados os contratos com a assinatura das Promotoras Curadoras de Fundações; que o Curador de Fundações participou da reforma dos Estatutos em 10/10/2000, tendo tido oportunidade de fiscalizar os contratos e distratá-los mediante a aplicação do art. 168 do Código Civil.

21. Cita que o que motiva e induz o dolo de conduta é quando o agente se nega a cumprir a norma tributária; lembra o art. 18, I do Código Penal, de que há dolo quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo; que o fiscal não examinou fatos, indícios e provas, nem se inteirou da origem e regime jurídico da Fundação, nem identificou os responsáveis, quando, se houve dolo dano tributário na forma de sonegação, foi devido à conduta e ação oculta dos municípios integrantes do Consórcio, que são os verdadeiros agentes da conduta omissiva, porque deixaram de usar recursos de seus orçamentos para manter a Fundação e se valeram da habilidade do Dr. Jorge Abou Nabhan, por uma “comissão”, mediante o compromisso deste de angariar recursos públicos.

22. Pelo exposto, afirma, conluio ou simulação, dolo de dano, sonegação, não podem ser atribuídos aos impugnantes, que não lhes deram causa nem motivo, ao contrário, foram obrigados a gerir a Fundação com escassez de recursos motivada pelo não cumprimento, por parte dos municípios consorciados, da sua obrigação de repassarem recursos de seus respectivos orçamentos os quais, dessa forma, visaram valerem-se tão-somente de recursos arrecadados junto à União e Estado.

23. Em síntese, quem deveria figurar no pólo passivo dos lançamentos de ofício são os municípios consorciados, causadores do desvio de finalidade, por induzirem o Dr. Jorge Abou Nabhan ao erro.

In dúvida pro contribuinte.

24. Invocam em seu benefício o art. 112 do CTN.

IMPUGNAÇÃO AO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) Nº 98 DRF/MGA, DE 5 DE NOVEMBRO DE 2010.

25. Em relação ao Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 98 DRF/MGA, de 5 de novembro de 2010, que suspende a imunidade tributária da Fundação Hospitalar de Saúde, de Cianorte, nos anos-calendário de 2005 a 2008, objeto do processo nº 10950.004285/2010-52, advoga a imunidade e a irretroatividade do ADE; que a imunidade conferida pelo art. 150, VI “c” da CF, de 1988, e art. 9º, IV, “c” do CTN é pré-requisito do art. 14 deste, porque o art. 111 do CTN determina a interpretação literal da legislação tributária, enquanto que, sem conhecer as causas e a realidade da Fundação, o Fisco presumiu a prática de danos ao patrimônio da mesma; e transcreve decisão do CARF que restabeleceu a imunidade que havia sido afastada pela autoridade administrativa, em caso semelhante.

26. Protesta pela irretroatividade do ADE, cujos efeitos, segundo o art. 32, § 5º da Lei nº 9.430, de 1966, tem como termo inicial a data da prática da infração, o que significa efeito “ex tunc”, pois se trata de suspensão, que não admite efeitos retroativos, como no caso de cassar ou de anular o benefício; por isso,

conclui, o ADE nº 98 da DRF/MGA, de 5 de novembro de 2010, não tem o condão de:

a. Autorizar o lançamento tributário de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidente sobre a infração tipificada como distribuição disfarçada de patrimônio da Fundação, porquanto os valores tomados como fatos geradores foram indispensáveis para manter a atividade da Fundação;

b. Regular o art. 9º, I e II e §§ 1º e 2º, por meio do art. 32 e § da lei nº 9.430, de 1996, por se tratar de dispositivo inconstitucional, que conflita com o caput do art. 146, II da CF, de 1988, porque não é lei complementar;

c. Desautorizar lição do autor Paulo de Barros Carvalho, na exegese de que suspender equivale a sobrestar e parar o efeito da imunidade, portanto, produz seus efeitos a partir da data da edição do ADE, jamais retroagindo.

27. Destacam que a Fundação não praticou qualquer infração capitulada no art. 150, VI “c” da CRFB/88 e art. 9º, IV, “c” do CTN, nem o art. 14, I a III e §§ do CTN e os gastos de viagens e comissões fora necessários à manutenção das atividades de prestação de serviços de saúde, sem fins lucrativos, à população, e afirmam que os incisos I a III e § 1º do art. 14 do CTN não autorizam a retroatividade do ADE de suspensão da imunidade, que produz somente efeitos ex tunc, a partir de 09/2009; que o § 5º do art. 32 da Lei ordinária nº 9.430, de 1996, fere o art. 146, II da CF de 1988, pois deveria ser lei complementar a regular o dispositivo do CTN.

Conclusão.

28. Requerem que sejam afastados os ônus da responsabilidade solidária e supletiva de P&N, Ana Maria Pletsch Nabhan e de Jorge Abou Nabhan, a qual deve ser atribuída aos municípios consorciados.

29. Requerem diligência suplementar, com base no art. 16, IV e 18, §§ 1º e 3º do decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, a fim de reordenar, quantificar mês a mês os fatos geradores de 01/2006 até 31/10/2011 e apurar se houve ou não transferências de recursos dos orçamentos dos Municípios Consorciados mantenedores, para a Fundação.

30. Requer prazo de 60 (sessenta) dias para juntar ao processo, laudos periciais da diligência requerida e de 10 (dez) dias para juntar procuração de Ana Maria Pletsch.

31. Aqui se conclui o resumo da impugnação.

Adendo à impugnação, fls. 2.355/2.418.

32. Em 21/05/2012, quatro meses depois de esgotado o prazo para impugnação, a Fundação Hospitalar de Saúde, o dr. Jorge Abou Nabhan, Ana Maria Pletsch Nabhan e a P&N solicitaram, fls. 2.355/2.418, juntada de laudo do auditor particular Agnaldo

Aparecido de Souza, CRC PR038047/00, detentor do Ato Declaratório CVM nº 9.340, de 25 de maio de 2007, documentos relacionados à pág. 2.418, e petição, advogando ser direito assegurado no art. 3º, III, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de modo a contraditar as convicções do autoridade fiscal (CRFB/88. art. 5º, LV, e CPC, art. 333, II), no concernente às bases de cálculo e fatos geradores do IRPJ, CSLL, Cofins, PIS, juros e multas lançados de ofício.

33. Inicialmente, pedem a juntada de laudo realizado por auditor Agnaldo Aparecido de Souza, citando o nº do seu CRC e Ato declaratório CVM, e outros documentos.

34. A seguir apresentam histórico dos fatos, conforme a seguir:

a. Sobre o planejamento, constituição e natureza jurídica da Fundação, transcrevem declaração do Dr. Arlei Hernandes de Biazzi, ex-prefeito de município de São Tomé, sobre os motivos, causa e finalidade do surgimento da Fundação, pág. 2.356; transcrevem os dispositivos das leis municipais, sobre a instituição e manutenção conjunta, pelos municípios signatários do Convênio Fundação Hospitalar Intermunicipal de Saúde, com sede em Cianorte/PR.

b. Relatam que, desprendido, o dr. Jorge Abou Nabhan, sócio-administrador da Jorge Abou Nabhan & Cia Ltda, sucedida pela P&N, cedeu bens imóveis e todos os móveis e equipamentos do Hospital Cianorte, para, em seu lugar, passar a operar a Santa Casa de Cianorte, a ser mantida pelo Consórcio (previstos no art. 10 da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990) dos municípios instituidores, que dessa forma cumpriam exigência Constitucional.

c. Que, em 28/10/1992, esses municípios se reuniram e aprovaram os Estatutos da Fundação Hospitalar Intermunicipal de Saúde – FHISA; a promotora Curadora de Fundações de Cianorte emitiu parecer favorável; o ato de constituição foi publicado e foi registrado no registro Civil de Pessoas Jurídicas da comarca de Cianorte/PR; destaca os arts. 2º, 7º e 21 dos Estatutos que especificam que a Fundação será sustentada pelos municípios consorciados, autorizados por leis municipais, que funcionará nas dependências da Jorge Abou Nabhan & Cia Ltda, atendendo sem ônus os pacientes; que dará “concessão a um órgão instituidor da Fundação, de modo a obter o trabalho de Secretaria Executiva e toda Administração Geral”; que poderá firmar convênios e se financiará com as contribuições orçamentárias dos municípios consorciados e estabelece o critério de cálculo, prestação de serviços diferenciados dos padrões de atendimentos do Sistema Único de Saúde – SUS, e contribuições de entes e pessoas naturais qualificados como mantenedores – portanto foi constituída como fundação de direito público, pois ao abrigo de leis municipais, que se obrigavam à sua manutenção financeira; que, em seguida, postulou e recebeu das administrações tributárias a certificação

da imunidade do art. 150, VI, “c” da CF de 1988 c/c os arts. 9º, IV, “c” e 14, I do CTN.

d. Contudo, o Curador das Fundações administrou a reforma do Estatuto da Fundação, em 10/10/2000, que passou a ser de direito privado e, conseqüentemente, descaracterizou o regime jurídico de fundação de direito público, retirando dos municípios a obrigação de manter a Santa Casa de Cianorte, passando a Fundação a ser mantida, exclusivamente, com recursos privados e eventuais verbas públicas remanejadas de convênios; criou a Secretaria Executiva a ser gerida por um coordenador eleito pela Diretoria e alterou o nome para Fundação Hospitalar de Saúde, mantenedora da Santa Casa de Cianorte; porém o Curador das Fundações manteve intocável a legalidade dos contratos de Concessão e de Comodato que haviam sido celebrados de boa-fé e sob proteção dos Estatutos de 22/09/1992, autorizando que a comissão continuasse sendo paga à P&N, até que fosse celebrado o primeiro contrato de Locação, em 11/06/2007.

e. Afirmam que os contratos de Concessão e Comodato estavam autorizados no Estatuto de 1992, o qual foi referendado pelo Curador das Fundações (visto instrumental de 28/10/97) e pelo presidente do Consórcio de Municípios e da Instituição que representou a FHISA na celebração desses contratos com a então Jorge Abou Nabhan & Cia Ltda (sucédida pela P&N), sendo que a Concessão previa: manter o controle financeiro e dos atendimentos da FHISA, alocar o corpo clínico necessário, criar e manter plano de atividades e proposta orçamentária, propor requisição de servidores municipais necessários, elaborar os demonstrativos, relatórios e prestação de contas anuais; e arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências à FHISA; em contrapartida seria remunerada com 17% desse montante, excetuadas doações recebidas e financiamentos obtidos; os contratos foram a registro público.

f. Que, em 2006, foi questionado o contrato de Concessão (que vigeu por 14 anos, 8 meses e 11 dias), pois o Curador das Fundações o considerou imoral; assim foi substituído pelo primeiro contrato de Locação, por valor avaliado por imobiliárias de R\$ 41.000,00 mensais, em 11/05/2007; porém tal valor foi contestado pelo Curador das Fundações, que diligenciou para que fosse depositado em juízo pela FHISA e propôs Ações Cíveis Públicas de Intervenção nº 694/2008, de Reparação de Danos nº 826/2008; de exclusão do Dr. Jorge Abou Nabhan como Conselheiro Diretor da Fundação nº 408/2009 e de exclusão de Conselheiros Antigos e Constituição de Novo Conselho Diretor nº 1142/2009; d) a extinção da Ação de Despejo nº 633/2009, com a liberação de todo o valor depositado em juízo a título de aluguel, por força da liminar (aproximadamente R\$ 41.000,00), tendo em contrapartida fixação de um aluguel de R\$32.000,00, a partir de 01/12/2009, num contrato de aluguel com prazo de 25 anos (300 meses), nele incluindo-se a locação dos terrenos onde está construído o Centro Médico e o comodato dos terrenos com a nova

construção (efetuada com recursos públicos) consistente em Centro Cirúrgico e UTI, Obstetrícia, Cozinha, Lavanderia e 2 quartos (fls. 2.629 e 2.631) que foram cedidas em comodato pelo prazo de 300 meses; assim, foi assinado o segundo contrato de Locação, em 28/10/2010, os depósitos judiciais dos aluguéis foram liberados.

g. Afirmam que a Plestsch & Nabhan Ltda renunciou a R\$ 258.251,46 de créditos de “comissões” acumulados até a data do primeiro contrato de locação em 11/06/2007, fato avalizado por auditor particular devidamente credenciado, no Relatório de Auditoria Específica da Fundação Hospitalar de Saúde FHISA”, Anexos I a XI, que reproduzem às fls. 2.368/2.371.

h. Relatam a “Intervenção Ministerial na FUNDAÇÃO HOSPITALAR DE SAÚDE: Denúncia à SRFB MPF nº 09.1.05.0020090066519 PAF nº 10950.004285/201052”: que o Curador das Fundações ajuizou Ação Civil Pública, para denunciar irregularidades e exonerar da administração da FHISA os médicos Jorge Abou Nabhan e Evandro Terra Peixoto e nomear interventor, denunciando a administração e o contrato de Concessão; que, de má fé, não considerou a origem da Fundação de direito público, constituída pelo Consórcio de municípios e que o contrato estava amparado pelo Estatuto e referendado pela então Curadora das Fundações; relata que a liminar requerida foi deferida e sucessivamente, foram nomeados vários interventores até que, já depois de alterado o Estatuto e transformada em Fundação de direito privado, foi eleito novo Presidente, Sr. João Carlos Raddi, em 26/06/2010; que tal intervenção provocou a fiscalização pela RFB, culminando com a emissão do ADE nº 98, de suspensão da imunidade da Fundação nos anos 2005 a 2008 e dos autos e termos do presente processo.

35. Acerca dos autos de infração, afirmam que, sem meios e possibilidades de conciliar valores distribuídos nos anos de 2005 a 2008, os impugnantes valeram-se do auditor particular, a fim de verificar os demonstrativos do lucro real elaborados pela fiscalização (fls. 82, 192/194 e 295), que reproduzem às fls. 2.378/2.381 e as exações apenadas com multa de 225%.

36. Em preliminar ao mérito, advogam a ilegalidade do ADE nº 98, de 2010, com base nos arts. 146, II, 150, VI, “c” da CF, de 1988, e art. 14, I e § 1º do CTN, pelo seu pretendido efeito retroativo aos anos de 2005 a 2008, e requerem o cancelamento dos autos, por perda de objeto, e que se reconheça o contido no Decreto nº 2.194, de 1997, e no Parecer PGFN/CRF nº 439, de 1996, e se manifeste sobre a inconstitucionalidade declarada em Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF, na ADI 18023, especialmente do § 5º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, e do art. 14 da Lei nº 9.532, de 1997; requerem:

“Considerando que a corte Administrativa de Recursos Fiscais CARF, entende que a impugnação oposta em face do Ato Declaratório nº 98, de 05 de novembro de 2010, deverá ser

julgada juntamente com os lançamentos de ofícios e impugnados, requerem a Vossas Excelências se dignem avocar do CARF, no retorno do Recurso Voluntário no PAF nº 10950.004285/2010-52, na expectativa de ser reapreciado nesta Impugnação. Na impossibilidade da avocação pedem, então, comuniquem a Corte Administrativa Superior para sobrestar o julgamento daquele recurso, até que conheça o efeito "ex nunc" do ato e a r. Decisão proferida neste feito, em Primeira Instância".

37. Também em preliminar de mérito, advogam a decadência dos lançamentos de: IRPJ e CSLL dos fatos geradores de 2005 e até 11/2006, alegando que os lançamentos são por homologação, regidos pelos arts. 150, § 4º e 173, do CTN, e art. 38 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, tendo o autoridade fiscal adotado regime do lucro real trimestral; de Cofins e PIS, também até 11/2006, com base nos mesmos artigos do CTN e por se tratar de lançamentos por homologação, em base mensal.

38. No mérito, contesta a acusação de distribuição disfarçada de lucros; as responsabilizações solidárias e tributária pessoal, a multa de ofício de 225%.

39. Quanto à pretensa distribuição disfarçada de lucros, transcreve a legislação, arts. 464, I a VI e §§ e 466 do RIR de 1999, afirmando que não comporta aplicação analógica nem extensiva, transcreve textos e acórdãos, ressalta que a análise dos fatos a seguir evidencia a ausência de dolo:

a. No caso do Contrato de Concessão, firmado em 22/09/2012, dizem que é de natureza comutativa e negócio jurídico bilateral com base na autonomia de vontade do Consócio de Municípios e amparado no Estatuto da FHISA aprovado em assembléia e referendado pela então Curadora das Fundações; que a autoridade fiscal ao criticá-lo não levou em conta a causa, motivo e finalidade da FHISA, não tendo razão quando afirmou que foi descumprido o art. 64 do CC, de 2002, pois a Pletsch & Nabhan disponibilizou os bens do seu ativo imobilizado à Fundação, mediante o contrato de Comodato e que a CF de 1988, lhe assegura o direito de propriedade e, se forem desapropriados os bens, será necessário valor justo e depósito judicial antecipado; que o contrato de Concessão vigeu até 11/06/2007 e foi revogado com a assinatura do primeiro contrato de Locação, quando então se modificou a relação jurídica entre as partes; à pág. 2.393, transcreve valores da movimentação do razão da conta "comissões", seguindo apurados pelo auditor particular que contrataram: demonstra saldo credor de R\$ 348.640,21 em 31/12/2005, explicando que foram pagos R\$ 283.050,00 e estornados R\$258.251,46; e em 31/12/2006, tendo sido estornados R\$ 822.509,25, restou saldo zero. Destaca que houve estorno de "comissões" do ano 2006 e até 05/2007 e renúncia da P&N a R\$1.000.000,00, objeto de contrato de confissão de dívidas assinado pela FHISA e que foi autorizado o estorno desse crédito no ajuste do 2º contrato de

Locação liberação pela FHISA dos depósitos judiciais dos aluguéis anteriores; que, por isso, a “comissões” não caracterizam distribuição disfarçada de lucros (art. 464, I a VI, do RIR de 1999, e arts. 60 a 62 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977) e comparam o contrato com o de locação de lojas em shoppings.

b. Sobre os contratos de Locação, embasados no art. 5º, XXII a XXVI da CF, de 1988, e nos arts. 565 e 1.228 e § 1º do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e seu art. 565, disciplinado pela Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991; afirma que o autoridade fiscal glosou os aluguéis, incorrendo nos erros materiais: violou o direito de propriedade da locadora e, em 2007, do total depositado em juízo de R\$492.000,00, incluiu como distribuição disfarçada de lucro, o dobro, R\$ 984.000,00 e exigiu tributos, o que configura excesso de exação;

i. afirma que os valores pagos foram:

1. em 2005, R\$177.670,21, no contrato de Comodato;

2. em 2006, R\$ 393.598,09 no contrato de Comodato;

3. em 2007, R\$ 307.841,33, no contrato de Aluguel, pagos e depositados,

4. em 2008, R\$ 492.000,00 creditados/depositados judicialmente; em 2006;

ii. Que a soma das parcelas demonstradas pelo autoridade fiscal foram:

1. em 2006, R\$393.598,00, no contrato de Comodato;

2. em 2007, R\$ 984.000,00, no contrato de Locação, o dobro do que foi pago, que corresponde a 12 x R\$41.000,00, isto é, R\$ 492.000,00;

3. em 2008, R\$1.009.397,20, no contrato de Locação, sendo que os alugueres depositados em juízo e depois liberados, também foram no total de R\$ 492.000,00, mas o autoridade fiscal adicionou, erroneamente, R\$ 517.387,20.

iii. Afirmam que os erros descritos fulminam de nulidade as exações lançadas de ofício, dada a falta de liquidez, certeza e exigibilidade dos créditos (arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972; art. 142 e 204 do CTN, art. 618, I do CPC)

c. Quanto ao financiamento rotativo, conta corrente, afirmam que a P&N supria as necessidades urgentes de dinheiro da Fundação, emprestando dinheiro a título gratuito, sem juros nem correção e destaca que o art. 60, V e § 1º do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, afirma que não se aplica a distribuição disfarçada de lucros nessas operações:

i. Apresenta demonstrativo, na pág. 2.399, “da razão contábil dos Anexos I a XI”, em que o saldo credor evoluiu de R\$

621.547,34 em 31/12/2004, para R\$ 172.458,69 em 31/12/2008, três meses e mais após a destituição do Dr. Jorge Abou Nabhan;

ii. Afirma que o autoridade fiscal incluiu empréstimos que a Fundação tomou da P&N, como sendo distribuição disfarçada de lucros, tratando-se de notórios resgates de empréstimos rotativos, dívidas que a Fundação devolveu à P&N:

1. em 31/12/2005, R\$54.456,19, da conta credora P&N, cujo histórico é “Cheques compensados não identificados” – afirma que o razão contábil conciliado com os extratos bancários integrantes do processo comprovam que os cheques sacados de movimento bancário da P&N foram entregues a título de empréstimos e depositados nas contas bancárias da Fundação e que os cheques sacados das contas desta são devoluções desses empréstimos e foram depositados nas contas da P&N;

2. em 31/12/2006, R\$884.804,13, da mesma conta, cujo histórico é “Empréstimo resgatado no ano de 2006”;

3. em 31/12/2007, da mesma conta, cujo histórico é “Resgate de empréstimo no ano 2007”;

d. Quanto às despesas de manutenção e reparação de bens cedidos pela P&N à Fundação, afirmam que:

i. consta do parágrafo segundo da cláusula primeira do contrato de Comodato, que estes deverão ser devolvidos “no estado em que se encontram, quando findo o contrato, salvo depreciação natural”;

ii. sobre os terrenos 17/18, também cedidos em comodato, foram construídos 1.282,20 m², com recursos dos convênios nº 2263/2000 e 4.182/2001, com o Ministério da Saúde, contendo centro cirúrgico, UTI neonatal e Adultos, cozinha, lavanderia e equipamentos médicos; em consequência, o comodato foi pactuado para 25 anos, ao fim dos quais, depois de esgotado o seu prazo de vida útil, deverão ser devolvidos à P&N “em perfeitas condições de manutenção, conservação e funcionamento” (cláusula segunda);

iii. o autoridade fiscal não atentou para a cláusula oitava, letra “d”, que remete ao art. 442 do CC, de 2002; por isso, as glosas são ilegais;

e. Despesas de viagem e outras, resumo pág. 2.405:

i. Afirmam que tais gastos efetuados pelo Dr. Jorge Abou Nabhan, eram indispensáveis ao desenvolvimento das atividades da Fundação, pois deslocou-se às repartições do Ministério da Saúde, Câmara de Deputados e Senado Federal, para buscar recursos para aquisição dos equipamentos e construção, conforme provam os convênios com a Funasa e outros, nº 2.263/2000, 4.182/2001, 1.467/2003, 1.264/2005, 2.658/2003, 3.836/2001, 1.164/2002, 2.054/2002, 1.321/1999, 1.267/2005, 1.174/2002, 2.679/2000, 5.632/2005, 4.182/2001 e 4.740/2004,

no total de 15 convênios, resultando nos 17 leitos de UTI, 1.336,36 m² de ampliação e equipamentos, que justificam as despesas de com viagens a Brasília de R\$18.609,41, em 2005, 2006 e 2007;

ii. quanto às demais despesas presumidas do ex-presidente, nos anos 2005, 2006, 2007 e 2008, R\$25.821,81, culpa os contadores, que não instruíram a P&N a emitir fatura mensal do aluguel de R\$41.000,00 e por isso a P&N emitiu notas fiscais de prestação de serviços (NFPS) com históricos das suas obrigações que pagaria com o aluguel recebido, listadas à pág. 2.407, quando, na realidade, eram receitas de bens de capital da P&N; apresenta à pág. 2.407, os registros possíveis das partidas contábeis do aluguel mensal na contabilidade da P&N; e o contador da Fundação incorreu no mesmo erro, porque, conforme a “Ficha Razão Contábil, Anexo V, VI”, fls. 2.407/2.408, contabilizou o aluguel como despesa operacional/custo dos serviços hospitalares/aluguel e como passivo/outras contas a pagar/P&N, registrado as NFPS; que, na verdade, são notas fiscais referentes ao aluguel.

40. Sobre as responsabilizações tributárias solidárias e pessoal, apontam erro de direito nas responsabilizações pessoais ao Dr. Jorge Abou Nabhan e a Ana Maria Pletsch Nabhan:

a. afirmam que as pessoas físicas não se confundem com a jurídica (P&N), com qual foram lavrados os Contratos de Comodato e Concessão (vigentes de 22/09/1992 a 11/06/2007) e os de Locação (o primeiro de 11/06/2007 a 28/10/2010 e o segundo, de 28/10/2010 a 24/10/2035), e invoca o art. 20 do CC, de 1916, e arts. 44 a 50, 981 a 985, 1.052 e 1.060 do CC, de 2002; que os dispêndios de comissões e aluguel foram para a P&N, portanto cabe a esta a responsabilização solidária e que, para que os seus sócios fossem responsabilizados, haveria que provocarem a dissolução irregular da empresa, conforme arts. 124, II, 128, 135, III e 137, VI do CTN;

b. afirmam que o art. 79, VII da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, revogou o art. 13 da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993, que determinava a responsabilidade solidária, com seus bens pessoais, dos sócios das sociedades por cotas de responsabilidade limitada, pelos débitos junto à Seguridade Social e também que o art. 195, I, “a”, “b”, “c” da CF, de 1988, determina que o custeio das exações autuadas é do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada e por isso não podem ser responsabilizados pessoalmente o Dr. Jorge Abou Nabhan e Ana Maria Pletsch Nabhan;

c. lembram também que foram atingidos pela decadência os lançamentos até 11/2006; requerem a liberação dos bens imóveis arrolados.

41. Acerca da multa de 225%, reiteram as acusações de ser confiscatória, pois o autoridade fiscal pretende expropriar o patrimônio da Santa Casa Cianorte, e o pleito de “in dúbio pro contribuinte” e requerem seu cancelamento.

42. *Concluem requerendo:*

“Considerando que os Impugnantes pediram a Vossas Excelências a instalação da perícia, auditoria e o prazo para investigar e analisar fatos geradores, capitulação legal e bases de cálculos distribuídos entre mais de 5.000 itens gravados nos seis (6) DVDs, pleito fundado no artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, requerem juntada desta petição e documentos esclarecedores, antes de julgarem em PRIMEIRA INSTÂNCIA”.

43. *À fls. 79/80, procuração de Ana Maria Pletsch e às fls. 2.649/1.651, de Jorge Abou Nabhan.”*

6. Em sessão de 31 de janeiro de 2013, a 2ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do voto da relatora, Acórdão nº 06-39.126 (fls. 2863/2927), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO:NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. RITO.

Determina a legislação que o ato declaratório suspensivo da imunidade tributária de entidade dita beneficente de assistência social, devido à constatação de descumprimento dos requisitos, suspende a imunidade a partir da data da prática da infração e, se for o caso, a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, e a impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

ADE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. DRJ. JULGAMENTO. SOBRESTAMENTO.

Não se justifica sobrestar o julgamento pela Delegacia de Julgamento-DRJ de impugnação a autos de infração lavrados devido à suspensão da imunidade de fundação no período autuado, à espera do resultado final de julgamento de ato declaratório de suspensão previamente emitido, contestado pelo interessado e já julgado pela DRJ, e cujo recurso já aguarda julgamento de segunda instância no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.

RETORNO DE PROCESSO PELO CARF. SOBRESTAMENTO.

Delegacias de Julgamento DRJ não detém jurisdição sobre o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, portanto descabe-lhes requerer o sobrestamento do julgamento de processo que se encontra naquela instância ou avocar a si tal julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. REGIME JURÍDICO. FUNDAÇÃO.

Descabe a acusação de cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que o autoridade fiscal não identificou o regime jurídico de imunidade da Fundação, se está provado no processo o descumprimento dos requisitos para tal, bem como estão explicados os parâmetros que levaram à autuação no regime do lucro real anual.

CERCEAMENTO DEFESA. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. BASES DE CÁLCULO.

Descabe a acusação de cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que o autoridade fiscal ocultou as bases de cálculo e fatos geradores das exações, se provado que todos estão demonstrados e explicados, e constante a base legal, nos documentos que foram cientificados aos interessados.

CERCEAMENTO DEFESA. RELATÓRIO FISCAL. MEIO DIGITAL. AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA.

Descabe a acusação de cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que o extenso e detalhado relatório da fiscalização foi entregue em meio digital e não em papel, se o próprio contribuinte mantém e apresentou à fiscalização, a sua contabilidade, também em meio digital, e ambos assim procederam em conformidade com a legislação.

CERCEAMENTO DE DEFESA. FORMA DE MANUTENÇÃO. FUNDAÇÃO.

O argumento de que a fundação, criada sem fins lucrativos, viu-se obrigada a remunerar o seu fundador e presidente, porque os municípios consorciados não dotaram nem transferiram verbas, atribuindo àquele a responsabilidade de prover os recursos, é descabido, pois a suspensão da imunidade se deveu ao desatendimento dos requisitos para tanto, sendo irrelevante a forma como foi mantida, passando a receita e resultados a serem tributáveis.

PERÍCIA DESNECESSÁRIA.

Desnecessária perícia para: comprovar renúncia a créditos indevidos, se o alegado estorno não consta dos documentos acostados, nem o contribuinte apresenta novas provas; para descaracterizar pagamentos indevidos, se estes estão documentados e o contribuinte não apresenta provas em contrário; para consolidar os fatos geradores de cada espécie tributária autuada, se tal consolidação resulta nos próprios valores constantes nos autos de infração; para destacar os valores pagos, retidos e recolhidos pelo autuado se, no

juízo pela DRJ, foi possível identifica-los e considera-los; para avaliar o aluguel de imóvel locado pelo fundador e dirigente de Fundação à mesma, se o valor não foi motivo de questionamento fiscal, porém foi a sua existência que, entre outros, motivou a suspensão da imunidade da Fundação.

ARROLAMENTO DE BENS.

A apreciação do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

LUCRO REAL. APURAÇÃO ANUAL.

Correta a autuação efetuada sobre o lucro real apuração anual, relativamente a anos-calendário encerrados, em entidade cuja imunidade foi objeto de suspensão de ofício e que, intimada, apresentou balancetes contábeis de apuração de resultados anuais, e tendo sido excluídas as alternativas de apuração pelo Simples e pelo lucro presumido.

CONTRATOS DE CONCESSÃO E DE ALUGUEL ENTRE FUNDAÇÃO IMUNE E EMPRESA DE PROPRIEDADE DO SEU PRESIDENTE. VALORES OBTIDOS DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS DO CONTRIBUINTE.

Procedem os valores apurados pelo autoridade fiscal, obtidos na contabilidade do contribuinte, contraditados pelo impugnante apenas com argumentos não respaldados por documentação comprobatória.

PESSOA LIGADA. ALUGUÉIS ACIMA DO VALOR DE MERCADO.

No caso de presunção distribuição disfarçada de lucros com base em pagamentos, pela pessoa jurídica, a empresa ligada, de aluguéis em montante que excederam notoriamente ao valor de mercado, esse montante excedente, não é dedutível para a determinação do lucro real.

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Valores pagos, quando não for indicada a operação ou a causa que lhe deu origem, são indedutíveis na apuração do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Valores contabilizados como pagamentos de empréstimos tomados pela entidade, de empresa de propriedade do seu Diretor, não caracterizam omissão de receita com base legal em suprimento de Caixa por administrador cuja efetividade da

entrega e origem dos recursos não foram comprovadamente demonstrados.

DESPESAS DE MANUTENÇÃO DE BENS PELA LOCATÁRIA. PREVISÃO CONTRATUAL.

Descabida a glosa de despesas de manutenção de prédios e equipamentos pela entidade locatária, se previstas em contrato de aluguel que, apesar de objeto de ação civil pública que culminou em acordo, foi substituído por outro contrato de aluguel em que constam as mesmas obrigações.

DESPEZA DE VIAGEM. PRESIDENTE DA FUNDAÇÃO.

São indevidas despesas de viagem de Presidente da Fundação, alegadamente realizadas para arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências destinadas à Fundação, se o Estatuto da entidade determina que tais atribuições são, estatutariamente, do Coordenador Geral e não do Presidente.

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. PAGAMENTOS INDEVIDOS A PESSOA VINCULADAS.

Procedente a glosa de valores contabilizados como retiradas e pagamentos de despesas pessoais do Presidente da Fundação e de sua empresa, se a impugnação não apresenta qualquer documento que contradiga a conclusão fiscal, mas apenas argumentos.

RETENÇÕES NA FONTE. IR E CSLL.

Cabe deduzir da exigência de ofício os valores retidos pelas fontes pagadoras sobre receitas objeto da autuação.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL. COFINS. PIS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01//2006 a 31/12/2009

PIS. FOLHA DE PAGAMENTO. FUNDAÇÃO.

O PIS é exigido das Fundações privadas e públicas, sobre a folha de pagamento.

PIS/FOLHA DE PAGAMENTO. RECOLHIMENTOS.

Devem ser deduzidos da exigência de ofício os valores recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

PIS. RECEITA OMITIDA.

Descabe a exigência de PIS sobre receitas omitidas, se estas restaram descaracterizadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2005 a 31/12/2009

DOLO. SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

No caso de dolo e simulação, o art. 150, § 4º do CTN, remete a contagem do prazo decadencial ao art. 173, I do CTN, isto é, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DOLO. CONLUÍO E SIMULAÇÃO.

Caracteriza simulação e conluio entre a entidade e seu Presidente, a entidade se declarar imune/isenta, enquanto remunera seu Presidente de várias formas, mediante ajuste doloso entre as partes, visando a sonegação, ou seja, impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições individuais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE

O percentual de multa de ofício qualificada é o determinado expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação que embasou a autuação, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Os percentuais de multa de ofício aplicada são aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

INTERPRETAÇÃO MAIS BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDAS, ART. 112 DO CTN.

Se, diante dos elementos nos autos inexistem dúvidas quanto à prática de infração tributária e à penalidade aplicável ao caso,

não há que se falar em interpretação mais favorável, pois o lançamento é ato administrativo vinculado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. DIRETOR PRESIDENTE DE FUNDAÇÃO E SÓCIO DE EMPRESA LIGADA.

Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este, nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis, os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. FUNCIONÁRIA E SÓCIA DE EMPRESA LIGADA.

Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este, nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis, os administradores dos bens do contribuinte, pelos tributos devidos por estes.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EMPRESA LIGADA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. PRESIDENTE DO CONSELHO DIRETOR DE FUNDAÇÃO PRIVADA CUJA IMUNIDADE FOI SUSPensa.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

7. A DRJ/ CTA não acatou os argumentos da Recorrente, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

Questões Preliminares

I. Sobrestamento do julgamento

7.1. A contribuinte solicitou o sobrestamento do presente processo até que o recurso interposto contra decisão da DRJ no processo nº 10950.004285/2010-52, relativo ao Ato Declaratório Executivo (ADE), que suspendeu a imunidade tributária, fosse julgado pelo CARF.

7.2. O r. voto condutor da DRJ considerou que tal pretensão não procede, pois no momento que se evidenciou o descumprimento dos requisitos para a imunidade da Fundação, a limitação de tributar foi suspensa e foram lavrados os autos de infração em

discussão neste processo. As discussões relativas ao ADE e aos autos de infração são, portanto, distintas e o objeto dos processos independentes.

7.3. A contribuinte solicita ainda (i) que o processo referente ao ADE retorne à DRJ para reapreciação ou (ii) que a DRJ/CTA solicite ao CARF o sobrestamento do julgamento do recurso referente ao processo nº 10950.004285/2010-52. Essas pretensões são descabidas e não podem ser atendidas, pois a DRJ não tem jurisdição sobre o CARF.

II. Nulidade: Inocorrência

7.4. São nulos os atos que se enquadrem nos termos do artigo 59, do Decreto nº 70.234/72. As demais irregularidades, por não resultarem em prejuízo para o contribuinte, não importam em nulidade, nos termos do artigo 60, do Decreto nº 70.234/72. No presente caso, a r. DRJ considerou que não há nulidade dos autos de infração, pois não houve ofensa aos dispositivos legais citados, tampouco cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

7.5. A autoridade fiscal identificou de forma clara o regime jurídico a que passou a estar sujeita a Fundação no período de 2005 a 2008; as bases de cálculo e critérios de apuração foram minuciosamente descritos no Relatório Fiscal; o órgão autoridade fiscal procedeu em conformidade com a legislação ao ter encaminhado o processo eletrônico gravado na mídia eletrônica; e, diferentemente do alegado pela contribuinte, existe no processo o Termo de Verificação Fiscal sob o nome “Relatório Fiscal do AI – Auto de Infração” e consta nas fls. 2017/2109.

III. Perícia

7.6. Não se demonstrou necessário realizar perícia para: (i) comprovar renúncia aos créditos indevidos; (ii) consolidar os fatos geradores de cada espécie tributária autuada; (iii) destacar os valores pagos, retidos e recolhidos pelo autuado; e (iv) avaliar o aluguel de imóvel locado pelo fundador e dirigente de Fundação à mesma.

IV. Decadência

7.7. Nenhuma exigência relativa aos fatos geradores de 2005 e 2006 foi atingida pela decadência, pois em caso de dolo, fraude ou simulação aplica-se a contagem de prazo prevista no artigo 173, I, do CTN.

Questões de Mérito

I. Da Indedutibilidade dos Contratos de Concessão e Aluguel

7.8. A autoridade julgadora considerou ser o contrato de Concessão irregular e indevido, por se tratar de lucro distribuído disfarçadamente à P&N, Jorge Abou Nabhan e Ana Maria Pletsch Nabhan. O pagamento consistiu em infração ao disposto no artigo 15 da Lei nº 9.532/97, visto que a Fundação Hospitalar se declarava imune/isenta.

7.9. A partir de 2007 o Contrato de Concessão foi encerrado e substituído por um contrato de aluguel. Partindo do valor de aluguel firmado em acordo entre a Fundação e a P&N em R\$32.000,00, a r. DRJ verificou que o valor deflacionado pelo IGP-M para 10/2007 resulta em R\$ 26.541,82 e para 10/2008, resulta em R\$29.809,86.

7.10. A partir da presunção de distribuição disfarçada de lucros com base em pagamentos de alugueis pela pessoa jurídica à empresa ligada em montante que excederam ao valor de mercado, a r. DRJ considerou ser este excedente indedutível para fins de determinação do lucro real.

II. Da Indedutibilidade de Cheques não Identificados

7.11. A adição pelo autoridade fiscal do montante de R\$ 54.465,19, referente a cheques não identificados na apuração do lucro real, é justificada pelo artigo 358, § 3º, inciso II do RIR/99, dispositivo este que remete ao artigo 304 do RIR/99, que determina a não dedução na apuração do lucro real valores pagos sem a devida indicação da operação ou da causa que lhe deu origem.

7.12. A r. DRJ entendeu que a defesa não foi capaz de justificar a origem desses valores apresentando apenas alegações sem documentação hábil e idônea.

III. Dos Valores Referentes a Empréstimos

7.13. A r. DRJ considerou que os lançamentos referentes à omissão de receita, com base nos valores de empréstimos que apenas transitaram no caixa, são improcedentes, pois a autoridade fiscal apurou os valores referentes a estes lançamentos com base em mero pressuposto de que tais valores teriam suprido o Caixa.

IV. Da Manutenção de Bens

7.14. Tendo em vista o teor de ambos os Contratos de Aluguel e nenhuma menção à manutenção no Acordo, não se vislumbra motivo para considerar indevidas as despesas de manutenção de prédios e equipamentos objetos de locação, pactuadas em ambos os contratos, o anterior e o posterior ao Acordo. Portanto, conclui ser procedente o pleito da contribuinte em relação à glosa das despesas de manutenção e reparação de bens cedidos pela P&N à Fundação.

V. Das Despesas de Viagem do Presidente da Fundação

7.15. A autoridade fiscal glosou como despesas não necessárias os gastos com as viagens realizadas pelo Dr. Jorge Abou Nabhan, enquanto Presidente, relativas aos anos de 2005, 2006 e 2009.

7.16. Os contribuintes argumentam que essas despesas contabilizadas como viagens do Dr. Jorge Abou Nabhan, Presidente da Fundação, decorrem do cumprimento de atribuições como arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências destinadas à Fundação. Contudo, a r. DRJ, com base no Estatuto da Fundação vigente em 2005, 2006 e 2009, considerou devidas as glosas, pois tais atribuições cabiam ao Coordenador Geral e não ao Presidente da Fundação.

VI. Dos Pagamentos Indevidos à Jorge Nabhan e à P&N

7.17. Como os contribuintes não apresentaram provas hábeis a afastar a conclusão da autoridade fiscal de que os pagamentos apontados se referiam a retiradas e pagamentos de despesas pessoais do Presidente e de sua empresa P&N, a r. DRJ manteve a glosa destes valores.

VII. Das Bases de cálculo não Impugnadas

7.18. A r. DRJ consignou que não foram impugnadas as diversas bases de cálculo e, portanto, manteve os valores trazidos pela douda autoridade fiscal de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendário de 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009.

VIII. Da Multa de 225%

7.19. Os motivos para a qualificação e agravamento da multa de ofício foram descritos pela fiscalização, são eles: (i) mediante os contratos de concessão, comodato e locação, a Fundação e os demais interessados visaram impedir o conhecimento do Fisco das condições irregulares quanto à imunidade; e (ii) a contribuinte não apresentou os arquivos digitais e sistema de escrituração contábil na forma e prazo estabelecido.

7.20. A autoridade julgadora considerou que a defesa não foi capaz de contestar diretamente as infrações descritas no Relatório Fiscal (fls. 2017/2109) que motivaram a qualificação e agravamento da multa.

7.21. Quanto à alegação de a multa ter caráter confiscatório e punitivo, a legislação determina a qualificação e agravamento conforme o artigo 44, inciso I e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

7.22. No mais, em relação à alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação que embasou a autuação, não cabe às Delegacias da Receita Federal de Julgamento apreciar conformidade de lei válida e vigente.

IX. Da Verificação de Conluio, Sonegação, Dolo e Simulação

7.23. Durante o procedimento fiscalizatório foram verificadas diversas práticas irregulares da Contribuinte e dos responsáveis solidários, caracterizando simulação e conluio entre a Fundação e seu Presidente, em razão de a entidade se declarar imune/isenta, enquanto remunera seu Presidente de várias formas, mediante ajuste doloso entre as partes, visando à sonegação, e consequentemente, impedindo o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições individuais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

X. Do ADE de Suspensão da Imunidade Tributária

7.24. A alegação de violação ao princípio da irretroatividade da lei tributária não é cabível neste caso, pois, a legislação determina que o ato declaratório que suspende imunidade tributária emitido em razão da constatação de descumprimento dos requisitos têm efeitos a partir da data da prática da infração. Os recursos apresentados pela entidade com imunidade suspensa não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

7.25. No mais, não é cabível discutir impugnação ao ato em si, pois essa questão é relativa a processo administrativo fiscal diverso.

XI. Da Responsabilidade Passiva Solidária e Tributária Pessoal

7.26. A contribuinte e os interessados responsabilizados pretendem que os Municípios Consorciados sejam responsabilizados ao invés deles. A r. DRJ entendeu ser

incabível tal anseio, pois no período da autuação (2005 a 2009) os Municípios já tinham sido afastados de suas funções, seja como mantenedores ou agentes com poder de decisão sobre o destino da Fundação.

7.27. Em relação à responsabilização dos interessados, a DRJ considerou ter sido demonstrado, durante o procedimento fiscalizatório, que eles foram diretamente beneficiados e tinham interesse comum nas situações descritas.

7.28. Sobre a Pletsch & Nabhan Ltda, esta e a Fundação constituíram, na prática, no período de 2005 a 2009, uma única organização. Logo, a autoridade fiscal bem caracterizou esta união como grupo econômico de fato, ao qual não cabia imunidade de impostos/contribuições.

7.29. Por fim, em relação à responsabilização pessoal do Dr. Jorge Abou Nabhan, ficou demonstrado pela fiscalização que este interessado infringiu cláusula do estatuto da Fundação e legislação que determinam a não remuneração dos cargos de administração. Foram verificados ainda conluio e simulação na negociação do contrato de comodato, casado com o contrato de concessão e, posteriormente, do contrato de aluguel, com valores superiores ao de mercado, além de outras remunerações indevidas recebidas de forma direta e indireta pelo interessado.

8. As Recorrentes (Fundação Hospitalar de Saúde, Jorge Abou Nabhan, Ana Maria) apresentaram, conjuntamente, Recurso Voluntário (fls. 2975/3024) em 25/04/2013, reiterando parcialmente as razões já expostas em sua Impugnação (fls. 2151/2176), em especial para que seja: (i) declarada a irretroatividade do ADE nº 98, da DRJ/Maringá/PR, de 05/11/2010, que suspendeu o benefício de isenção nos anos-calendário 2005 a 2008, ante a inaplicabilidade dos artigos 12 a 14, da Lei nº 9.532/97, e do §5º, do artigo 32, da Lei nº 9.430/96, por força da cautelar deferida pelo E. Supremo Tribunal Federal, no julgamento inicial da ADI nº 1.802; (ii) declarada a decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2006, com fundamento no artigo 150, §4º, do CTN (faturamentos e receitas operacionais); (iii) confirmado o cancelamento parcial dos débitos lançados; e (iv) cancelados os demais lançamentos e autuações de ofício referentes a esse processo administrativo fiscal.

9. Como o sujeito passivo foi exonerado de crédito tributário (principal mais multas) em valor superior ao limite de alçada (R\$ 2.500.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado, nos termos da Portaria MF 63/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

10. O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

I. Síntese dos fatos

11. Conforme documentos acostados ao processo, a empresa Jorge Abou Nabhan & Cia Ltda, cuja razão social foi posteriormente alterada para Pletsch & Nabhan Ltda (que será aqui citada como P&N), foi constituída desde 09/02/1978, com o nome fantasia Hospital Cianorte, tendo como sócio responsável o Dr. Jorge Abou Nabhan e como sócia sua esposa Ana Maria Pletsch Nabhan (fls. 977/978).

12. Em 28/10/1992 (fls. 1.010 e 2.236/2.251), foi aprovado Estatuto da Fundação Hospitalar Intermunicipal de Saúde (FHISA), por consórcio de municípios fundadores autorizados pelas respectivas leis municipais, publicado na Imprensa Oficial em 09/12/1992 e registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos em 15/12/1992 (itens 158 a 159, fls. 2.032/2.033).

13. A FHISA passou a operar nas dependências da então Jorge Abou Nabhan & Cia Ltda (atual P&N), dependências estas constituídas de terrenos, prédio e instalações, onde vinha funcionando a P&N.

14. A FHISA visava atendimento hospitalar e de saúde dos munícipes e outras entidades conveniadas. Confira-se alguns trechos relevantes do Estatuto, *verbis*:

"Artigo 7º, § único. Para o cumprimento de suas finalidades a fundação poderá: (...) e) Dar concessão a um órgão instituidor da Fundação, de modo a obter o trabalho de Secretaria Executiva e toda Administração Geral."

"Artigo 11. A Secretaria Executiva é o órgão executivo constituído por um Coordenador Geral e pelo apoio técnico e administrativo integrado pelo quadro de pessoal a ser aprovado pelo Conselho Diretor".

"Artigo 12, § único. para o desempenho de suas funções, o Coordenador Geral não receberá nenhum valor a título de remuneração", "qualificando-se, também como membro instituidor pela cessão dos bens de uso hospitalar, em comodato, (...), por prazo indeterminado, o Dr. Jorge Abou Nabhan (...)"

"Artigo 12, § único. Para desempenho de suas funções, o Conselho Diretor não receberá nenhum valor a título de remuneração".

"Artigo 14, § único. Para desempenho de suas funções, o Presidente do Conselho Diretor não receberá nenhum valor a título de remuneração".

"Artigo 17, § único. Para desempenho de suas funções, o Conselho Diretor não receberá nenhum valor a título de remuneração".

15. No mais, ao Coordenador Geral, dentre outras atribuições, competia arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências destinadas à Fundação. No artigo 20, parágrafo único, o Estatuto dispunha que *"Quando da cessão em comodato de equipamentos e/ou instalações físicas para utilização pela Fundação, dever-se-ia emitir um Contrato de Cessão em Comodato..."* e, adicionalmente, também previa dotações orçamentárias dos municípios integrantes.

16. A Ata da Assembléia que aprovou o Estatuto também aprovou a assinatura de Contrato de Comodato do imóvel de propriedade do Dr. Jorge Abou Nabhan e o Contrato de Concessão.

17. Não foi constituído patrimônio para a FHISA e foi firmado, em 22/09/1992, contrato de “Cessão em Comodato” sem ônus das instalações da P&N, por 25 anos (fls. 933/944 e 2.278/2.280, instalações de propriedade do Diretor Presidente, Dr. Jorge Abou Nabhan).

17.1. O contrato é sem ônus, a Fundação é responsável pela manutenção preventiva e corretiva do prédio e instalações e pelo pagamento do IPTU e outras obrigações legais, a Fundação poderá fazer benfeitorias e ampliações autorizadas pelo Comodante, as quais *“automaticamente se incorporarão ao imóvel, fazendo parte integrante de sua estrutura física, com vínculo indenizatório por parte da Comodante ou do proprietário e constituindo direito de retenção, quando da entrega do imóvel, conforme prevê o art. 526 do Código Civil Brasileiro (...)”*, prazo indeterminado, podendo ser rescindido a qualquer momento por qualquer das partes.

Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916 - Código Civil.

Art. 516. O possuidor de boa fé tem direito a indenização das benfeitorias necessárias e úteis, bem como, quanto as voluntárias, se lhe não forem pagas, ao de levá-las, quando o puder sem detrimento da coisa. Pelo valor das benfeitorias necessárias e úteis, poderá exercer o direito de retenção

18. Foi firmado também Contrato de Concessão, com a mesma empresa deste (fls. 2.274/2.277), em 22/09/1992 (antes de formalizada a Fundação), para administrar a FHISA por 25 anos, remunerado mediante cobertura total da folha de pagamento e encargos sociais dos funcionários da P&N e ainda **17% do montante de arrecadação de verbas de manutenção oriundas das contribuições e complementações das mantenedoras, do movimento financeiro de atendimento a particulares, das receitas de contratos e convênios:**

18.1. Seu objeto *“serviços de administração interna, funções estas consideradas pelos estatutos como Secretaria Executiva (...)”*, inclui *“arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências destinadas à FHISA”*, executados com *“quadro de pessoal da Concessionária (P&N).”*

18.2. Remunerada pela *“cobertura total da Folha de Pagamentos (...) incluindo obrigações sociais (...) 17% do montante arrecadado”*, contra emissão de NFPS.

18.3. Prazo de validade 25 anos.

19. Em 05/12/1992 (fls. 2.446/2.451), a Promotoria de Justiça das Fundações atestou que a FHISA havia protocolado pedido de instituição da Fundação sem fins lucrativos, com parecer favorável da Promotoria, sendo aprovado o Estatuto e autorizado ser cadastrada no Ministério Público Estadual, para todos os efeitos legais.

20. Em 27/12/1996, obteve isenção de impostos (fls. 898) como entidade de utilidade pública.

21. Na AGE do dia 25/11/1996 (fls. 2.002) foi alterado o Estatuto para prever que a Fundação não mais seria presidida por prefeito de um dos municípios mantenedores, mas por pessoa natural. Em 26/12/1996 (fls. 1.999/2.000), o Sr. Kalil Abou Nabhan (pai do Dr. Jorge Abou Nabhan) foi eleito Presidente do Conselho Diretor para o biênio 1997/1998 e indicou seu filho como Coordenador Geral (responsável pela Secretaria Executiva, que executa a administração da Fundação, atividade para a qual havia o Contrato de Concessão para a P&N).

22. O Dr. Jorge Abou Nabhan assumiu a Presidência a partir de 1999 (fls. 1.023), passou a representar a contribuinte, presidir as reuniões do Conselho Diretor, com direito ao voto de qualidade, sendo que o seu pai figurava como membro do órgão e tinha direito a voto.

23. No mais, o Dr. Jorge Abou Nabhan era e é sócio da empresa P&N que executava as funções estatutárias da Secretaria Executiva, remunerada em 17% do montante arrecadado, na qual, no departamento de faturamento, trabalhava a sua cônjuge e sócia, Ana Maria Pletsch (fls. 1.657).

24. No extrato do sistema CNPJ da RFB (fls. 2.655/2.656), consta inicialmente como “*Associação*”, a partir de 11/06/1999, como “*Fundação mantida com recursos privados*” e a partir de 12/09/2005, “*Fundação privada*”.

25. O Estatuto foi alterado em 10/10/2000 (fls. 11/22 e 2.193/2.206), para Fundação Hospitalar de Saúde, mantenedora da Santa Casa de Cianorte/Paraná, não sendo mais sustentada por consórcio de Municípios fundadores, mantendo a mesma estrutura administrativa, com o órgão administrativo denominado Secretaria Executiva chefiada pelo Coordenador Geral. Na ocasião, o Dr. Jorge Abou Nabhan exercia o cargo de Diretor-Presidente (fls. 3, 973/976 e 987/998).

26. Em 24/11/2006, consta da Ata da Assembléia Geral de fls. 973/976: (i) o registro da presença do Curador das Fundações do Ministério Público Estadual; (ii) a necessidade de revisão do Contrato de Concessão remunerado com os já referidos 17%; e (iii) a informação do Auditor do Ministério Público que ingressaria com ação judicial, em virtude da constatada desorganização, falhas e irregularidades na contabilidade da Fundação.

27. Em 04/12/2006 e 12/12/2006 (fls. 979/986), as Atas das Assembléias Gerais registram discussão acerca da substituição do Contrato de Concessão por Contrato de Aluguel de R\$ 41.000,00 mensais, mais R\$ 8.000,00 de remuneração do Diretor, bem como o fato da Fundação possuir dívida de R\$ 1.000.000,00 para com a P&N. Em 31/01/2007, a Ata de fls. 987/991 registra que o Curador das Fundações do MP Estadual exige a extinção do Contrato de Concessão, levantamento detalhado da alegada dívida de R\$ 1.000.000,00 da Fundação com a P&N, prestação de contas e contabilidade refeitas.

28. O sócio fundador Dr. Jorge Abou Nabhan, no Agravo de Instrumento n.º 525706-3, reconheceu não existir a dívida de R\$ 1.000.000,00 do sujeito passivo com a P&N (fl. 2.100).

29. Em 11/06/2007, em substituição ao Contrato de Concessão, foi firmado Contrato de Aluguel entre a Fundação e a P&N, com vigência a partir de 01/01/2007, por 5 (cinco) anos, podendo ser prorrogado, valor do aluguel R\$ 41.000,00 mensais, com reajustes IPC-IBGE (fls. 1.106/1.111 e 2.281/2.286).

30. As irregularidades na administração e da contabilidade da Fundação, constam de relatório de auditoria (prestação de contas, fls. 994/998) - Ata da Assembléia Geral de 10/04/2008.

31. Na ata de Assembléia Geral de 15/08/2008 (fls. 999), o Dr. Jorge Abou Nabhan expressa intenção de transformar a Fundação em Fundação Nabhan, da família Nabhan, e aprova o ingresso de 3 (três) membros da família para integrar o Conselho Diretor da Fundação.

32. Em 22/08/2008 (fls. 2.309/2.341), o Ministério Público do Estado do Paraná, por meio de seu Promotor de Justiça, no exercício da função de Curador de Fundações, propôs Ação Civil Pública de Intervenção (autos ACP de Intervenção 694/2008 de 22/08/2008) em face da Fundação Hospitalar de Saúde (figuravam nos autos o Dr. Jorge Abou Nabhan (Diretor) e Dr. Evandro Terra Peixoto (Coordenador Geral)).

33. Foi concedida liminar para afastar os dirigentes e o Promotor, após descrever os Contratos de Comodato e Concessão, juntamente com as irregularidades na administração da Fundação, afirma que:

"Em verdade, havia uma situação esdrúxula, o Dr. Jorge Abou Nabhan ao mesmo tempo em que era Coordenador Geral ou Presidente do Conselho Diretor da Fundação era sócio-proprietário da empresa concessionária responsável pela administração da Fundação (Jorge Abou Nabhan & Cia. Ltda. - Hospital Cianorte).

Os atos administrativos da Fundação eram praticados pelo Dr. Jorge Abou Nabhan, na qualidade de coordenador ou presidente do Conselho Diretor, porém, a Fundação pagava os 17% do montante arrecadado pela FHISA ao Hospital Cianorte em virtude do contrato de concessão da administração, bem como era responsável pelo pagamento dos salários (incluídos encargos) de todos os funcionários da concessionária envolvidos na administração da Fundação. Na realidade, a única finalidade do contrato de concessão era remunerar o coordenador e depois presidente da Fundação, Dr. Jorge Abou Nabhan.

A simulação foi utilizada porque seria exorbitante se remunerar um coordenador geral com tais valores e também porque havia expressa proibição de que qualquer conselheiro da Fundação pudesse ser remunerado.

(...)

Em verdade, a Fundação sempre funcionou sob o comando do Dr. Jorge Abou Nabhan que a conduziu como uma propriedade particular, à margem das disposições estatutárias e das normas vigentes.

Mister destacar que as vantagens da manutenção da natureza jurídica fundacional é o fato de ser beneficiária de isenções e benefícios públicos referentes a financiamentos e custeios de serviços de saúde, possuindo declarações de utilidade pública nas esferas federal, estadual e municipal.

(...)

Por interferência deste órgão ministerial, o contrato de concessão foi rescindido. Por outro lado, a pedido do Dr. Jorge Abou Nabhan, também foi rescindido o contrato de comodato, que foi substituído por um contrato de aluguel predial e de equipamentos (diga-se, deteriorados) do antigo Hospital Cianorte à Fundação (atual P&N.), no valor de R\$ 41.000,00 (quarenta e um mil reais).

(...)

1.3. DA BUSCA DO SANEAMENTO.

Importante esclarecer que esta administração irregular permaneceu silente até que em meados de 2003, quando a Fundação realizou a prestação das contas do ano 2000 e seguintes pelo Sistema de Cadastro e Prestação de Contas - SICAP instituído pela Resolução 2434/2002, da Procuradoria-Geral de Justiça. A partir daí (evidenciadas as irregularidades), a Fundação não teve mais as suas contas aprovadas pelo Ministério Público do Estado do Paraná. Condiçãoou-se a aprovação de contas a regularização total da Fundação.

(...)

Em outras palavras, foi concedido o prazo de mais de ano para que a Fundação buscasse soluções internas e as apresentasse de forma a demonstrar a regularidade de seu funcionamento e também de suas contas.

(...)

1.8. DA NECESSIDADE DA INTERVENÇÃO JUDICIAL.

A intervenção judicial justifica-se diante da recusa do Dr. Jorge Abou Nabhan, enquanto Presidente da Fundação, de cumprir as normas estatutárias e as decisões do Conselho Diretor, em especial a decisão de intervenção interna, bem como pela necessidade de se promover mudanças contratuais, verificação contábil, levantamento patrimonial, realização de adequações sanitárias e alterações estatutárias. (...)

4. DOS PEDIDOS E REQUERIMENTOS.

Ante o exposto, requer o Ministério Público:

1.a) seja concedida liminar, inaudita altera parte e sem justificação prévia, em face aos documentos apresentados, determinando-se a intervenção imediata na Fundação Hospitalar de Saúde, com a nomeação da Sra. Madalena Aparecida Volpato como interventora, com poderes do Coordenador Geral e do Presidente do Conselho Diretor previstos no Estatuto, suspendendo-se todos os poderes do atual Coordenador Geral e do atual Presidente do Conselho Diretor;

(...)

3. DA LIMINAR.

O caso exige a imediata intervenção na Fundação para conter os desmandos e se iniciar o necessário processo de regularização da entidade Fundacional, o que não é possível se o Dr. Jorge Abou Nabhan continuar a manter o controle (absoluto) da Fundação com a anuência do Coordenador Geral, Dr. Evandro Terra Peixoto."

34. A liminar foi deferida em 05/09/2008 (fls. 2.338/2.339), foi negado o agravo de instrumento interposto pela Fundação em face da ACP de Intervenção 694/2008, confirmando-se o afastamento dos citados gestores da Direção, por 2 (dois) anos, em 10/03/2009 (fls. 1790/1792).

35. Em continuidade ao reporte fático, temos que: (i) em 15/10/2009, “a continuidade da intervenção se faz ainda necessária” (fl. 1.734); (ii) em 24/03/2010 (fls. 1.617/1.618) o processo foi extinto com julgamento de mérito para reconhecer o pedido de destituição do Conselho Diretor da FHISA (Processo nº 1.142/2009, fl. 908). A própria intervenção tinha como objetivo afastar o antigo administrador (Dr. Jorge Abou Nabhan). Nos autos foi constatada “desorganização geral em contabilidade, ausência de prestação de contas real, vários empréstimos bancários, utilização de verbas destinadas a outros empreendimentos e dificuldade de sua manutenção”, “o Ministério Público já ter conseguido colher todos os dados necessários para avaliar a antiga gestão e, por conseguinte, instruir eventuais ações (...) homologa a intervenção, ao tempo em que julgo extinto o processo”.

36. O contrato de aluguel firmado em 11/06/2007 não foi aceito pelo MP. Por meio da Ação Civil Pública nº 826/2008 (fls. 1.735/1.736), em 06/10/2008, o MP questionou a validade dos contratos de Comodato, de Concessão e o de Aluguel.

37. A P&N, por sua vez, moveu a Ação de Despejo 633/2009, contra a Fundação (fls. 1.727/1.732), em razão do não pagamento dos aluguéis.

38. Em 31/03/2010 foi firmado Acordo entre a Fundação e a P&N referente aos aluguéis. O Acordo de Transação foi homologado perante o Poder Judiciário, em 28/10/2010 (fls. 1.735/1.736), com o seguinte teor (fls. 906/911):

38.1. A P&N aceita: (i) alterar o Contrato de Aluguel para R\$ 32.000,00 mensais, com reajuste IGP-M - prazo de 25/10/2010 a 24/10/2035 (25 anos), podendo a Fundação rescindir unilateralmente o contrato caso fosse extinta ou mudasse sua sede (fls. 2.599/2.603); (ii) concluir as obras do Centro de Diagnose; e (iii) cancelar a Ação de Despejo nº 633/2009;

38.2. A Fundação aceita pagar à P&N R\$ 113.258,68, referente ao Alvará Judicial 193/2010 e R\$ 306.764,28 de alugueis referentes ao período 01 a 09/2010.

39. Em 22/03/2010 (fls. 899/902) foi discutido em Assembléia Geral a necessidade de reforma do Estatuto Social para fins de prever a contratação de administrador profissional; também foi consignado que, por decisão liminar da juíza da vara cível da Comarca de Cianorte, autos nº 408/2009, a chapa encabeçada por Dr. Jorge Abou Nabhan não

poderia concorrer à eleição do Conselho Diretor. Foram eleitos o Presidente Alcides Nascimento Oliveira e o vice- Presidente João Carlos Raddi.

40. Em 25/05/2010 (fls. 948/963 e 2.207/2.235) houve alteração no Estatuto Social da Fundação Hospitalar de Saúde, mantenedora da Santa Casa de Cianorte/PR. Cumpre destacar os seguintes trechos:

"Artigo 9º. A administração da fundação será feita pelos seguintes organismos: I - Conselho Diretor; II - Diretoria Executiva; III - Conselho Fiscal; IV - Superintendência de gestão de convênios.

Artigo 10. O conselho Diretor é um órgão deliberativo e será constituído por 14 (quatorze) Membros, cuja formação será a seguinte:

(...)

IV - a pessoa do Dr. Jorge Abou Nabhan.

Artigo 14. Ao Conselho Diretor compete:

(...)

VI - escolher o Administrador a ser contratado, decidir sobre sua remuneração e demissão.

Artigo 37. A Fundação será administrada por um Administrador, devidamente graduado em Curso Superior de Administração de Empresas e inscrito no Conselho Regional de Administração - CRA, contratado, remunerado e demitido na forma do artigo 14, VI, e 30, V, conforme a legislação trabalhista aplicável.

Parágrafo Único: O Administrador não poderá ser Membro dos Conselhos

Diretor e Fiscal.

Artigo 39. A Fundação poderá nomear um Superintendente de Gestão de Convênios, o qual será investido nas atribuições constantes no parágrafo primeiro desta disposição.

(...)

Parágrafo Segundo: Ao Superintendente de Gestão de Convênios reservam-se as seguintes atribuições:

I - Captação de recursos, públicos ou não, para a Fundação Hospitalar de Saúde;

II - Desenvolvimento e gestão de projetos objetos de financiamentos pelos recursos a serem captados na forma do inciso anterior, conforme a vontade e a necessidade da Fundação Hospitalar de Saúde;

Artigo 41. O Superintendente de Gestão de Convênios não poderá ser remunerado pela Fundação Hospitalar de Saúde,

mas tão somente reembolsado pelas despesas que realizar relativamente ao desempenho de suas funções, tais como transporte, hospedagem, alimentação, etc.

Artigo 50. A fundação honrará, desde sua instituição, todos os contratos e convênios realizados.

Parágrafo Único. No caso de extinção da Fundação, os contratos de comodato, por ventura existentes, serão extintos e o bem, objeto deste instrumento, será devolvido ao seu proprietário, observado o direito de retenção previsto no artigo 516 do Código Civil Brasileiro.

41. Em 28/10/2010 foi firmado Contrato de Aluguel dos terrenos e prédio do hospital com os equipamentos e móveis, pelo prazo de 25/10/2010 até 24/10/2035, no valor de R\$ 32.000,00, com correção anual pelo IGP-M. A Fundação poderia rescindir unilateralmente contrato caso fosse extinta ou mudasse sua sede. Determina, ainda, a entrega à Fundação em Comodato, sem ônus, pelo mesmo prazo, dos terrenos e prédios referentes ao Centro Cirúrgico e Unidade de Terapia Intensiva – UTI, 1.336,36 m², construídos com recursos públicos.

II. Da suspensão da imunidade da Fundação, durante o período de 01/01/2005 a 31/12/2008

42. O Ato Declaratório Executivo DRF/MGA nº 98, de 5 de novembro de 2010 (fls. 2.847), suspendeu a imunidade tributária da entidade nos anos-calendário 2005 a 2008.

43. A base legal da suspensão foi o artigo 32, § 3º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que remete aos artigos 9º, § 1º, e 14, do CTN:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela LCP nº 104, de 10.1.2001);

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

- manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

44. Por sua vez a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, determinou:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da MPV 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001).

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;***
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no*

caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14. (grifos nossos)

45. O rito estabelecido pelo artigo 32, da Lei nº 9.430/96, prevê que, emitido o ADE, a suspensão de imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

Contudo, é assegurada à entidade o direito de impugnar o ADE, seguindo o rito do processo administrativo tributário.

46. *In casu*, a Fundação apresentou sua impugnação, julgada improcedente pela DRJ/CTA, Acórdão nº 06-33.786, de 29 de setembro de 2011 (fls. 2.848/2.862).

47. A mesma legislação determina que, simultaneamente, a fiscalização de tributos federais lavre, se for o caso, os competentes autos de infração, bem como que eventual impugnação e recurso apresentados pela entidade não tenham efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado, *verbis*:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

48. No presente caso, o ADE foi emitido em 05/11/2010, publicado no DOU em 09/11/2010. A contribuinte apresentou impugnação ao Ato e em 29/11/2011 teve resultado desfavorável. Com efeito, foi apresentado recurso ao E. CARF (Processo nº 10950.004285/2010-52).

49. Em sessão de 09 de abril de 2014, a 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso da contribuinte, nos termos do voto relator, Acórdão nº 1802-002.111, cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SUSPENSÃO.

O descumprimento de qualquer dos requisitos legais para a fruição da imunidade tributária suspende o benefício da entidade.

50. Logo, restou evidenciado, em consonância com o Relatório Fiscal do AI, itens 723/741 (fls. 2.095/2.101), que houve descumprimento do artigo 14, incisos I, II e III, do Código Tributário Nacional (CTN), devido a distribuição de parcelas de suas rendas na forma de remunerações e benefícios à P&N e seus sócios, Dr. Jorge Abou Nabhan (também Presidente do Conselho Diretor da Fundação) e à sua esposa Ana Maria Pletsch Nabhan.

51. Assim, não merece ser acatado o argumento da Recorrente de inobservância do procedimento previsto no artigo 32, da Lei nº 9.430/96. Claramente, não houve cerceamento do seu direito de defesa, seja no curso do processo administrativo de suspensão da imunidade seja nos presente autos. O inconformismo do sujeito passivo não pode ser confundido com violação ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

III. Dos Efeitos da ADI nº 1.802/DF

52. De fato, conforme alegado pela Recorrente em seus instrumentos de defesa, foi proferida decisão de mérito pelo plenário do Supremo Tribunal Federal na ADI 1.802/DF, de relatoria do Min. Dias Toffoli, em que o Tribunal declarou a inconstitucionalidade do artigo 12, § 1º (formal e material) e alínea "f", do § 2º e artigos 13 e 14 da Lei nº 9.532/1997 (os três últimos por inconstitucionalidade formal). Segue ementa da decisão:

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades

formal e material. Ação direta parcialmente procedente. Confirmação da medida cautelar. (...)

3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo benéfico (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.

4. São inconstitucionais, por invadir campo reservado a lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF: (i) a alínea f do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; o art. 13, caput, e o art. 14, ao prever a pena de suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera.

5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar.

6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do caput art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/97, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais."

(ADI 1802, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, **Tribunal Pleno**, julgado em 12/04/2018, Processo Eletrônico, DJe-085 Divulg 02/05/2018, publicado em 03/05/2018)

53. De acordo com o artigo 62, §1º, inciso I, do RICARF, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade quando, por decisão definitiva plenária do STF, tenha sido declarada inconstitucional.

54. A ADI 1.802/DF teve seu julgamento proferido em decisão plenária e houve seu trânsito em julgado em 11/05/2018. Portanto, tal decisão deve ser observada por este E. CARF.

55. Contudo, **no presente caso**, a motivação da suspensão via Ato Declaratório e o consequente lançamento dos créditos tributários respectivos, decorrem da violação aos artigos 9º, § 1º, e 14, do CTN, com observância do rito disposto no artigo 32, da Lei nº 9.430/96, todos plenamente válidos e constitucionais até o presente momento.

56. Ademais, tal declaração inconstitucionalidade não desqualifica o mérito deste caso, vez que as alíneas "a" à "h", com exceção da "f", foram consideradas, neste mesmo precedente, constitucionais: *"sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais."*

57. Logo, as infrações constantes do TVF e dos respectivos lançamentos, especialmente quanto à impossibilidade de *"remunerar, sob qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados"* continuam em vigor.

58. E, por mais que a alínea "a" do § 2º do artigo 12 da Lei nº 9.532/97 tenha sofrido sucessivas alterações, *in casu*, a redação vigente à época dos fatos geradores era a mais restritiva (supra) e, ainda que assim não fosse, as questões fático-probatórias assistidas neste processo levam, inevitavelmente, a constatação de violação não só da alínea "a" (mesmo se, à título de argumento, considerarmos a redação atual) como de outras alíneas, bem como dos preceitos constantes dos artigos 9º, § 1º, e 14, do CTN.

IV. Inocorrência de Decadência no Ano-Calendário de 2005

59. Com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN, os Recorrentes, tendo sido os autos cientificados em **27/12/2011**, consideram que operou-se a decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário 2005.

60. No referido ano-calendário, a contribuinte contabilizou resultados negativos em sua contabilidade. Contudo, a douta autoridade fiscal, na apuração de lucro real em 31/12/2005, cancelou o prejuízo fiscal apurado.

61. Partindo da ocorrência do fato gerador em 31/12/2005 e iniciando a contagem do prazo de decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tem-se que o prazo decadencial se iniciou no dia 01/01/2007.

62. E em 27/12/2011, não havia ainda se completado o prazo de 5 (cinco) anos.

63. Por fim, cabe esclarecer que o prejuízo contábil de 31/12/2005 foi corrigido para lucro real (fl. 82), porém a autoridade fiscal se limitou a glosar as compensações daquele prejuízo indevido e não exigiu IRPJ nem CSLL em relação ao lucro real que apurou em 31/12/2005.

V. Inocorrência de Decadência relativamente aos Fatos Geradores até 30/11/2006

64. Invocam os artigos 142, 149, 150, §4º c/c o art. 175, I e ainda os artigos 173, c/c os §§ 1º e 4º do art. 150, todos do CTN, para arguir a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores de 31/01 a 30/11/2006, por se tratarem de lançamentos por homologação e, se provadas as antecipações de pagamentos, mesmo que parciais, ficaria demonstrada a decadência do direito de lançamento de ofício.

65. A legislação invocada pela Recorrente determina que:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, s alvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

66. Os autos de infração foram cientificados aos interessados em 27/12/2011 (fl. 2.144), e se referem a exigências de IRPJ e CSLL, no regime do lucro real anual (fatos geradores em 31 de dezembro de 2006, 2007 e 2008); exigências de PIS e COFINS sobre omissão de receitas (fatos geradores em 31/12/2006 e 31/12/2007); COFINS sobre as receitas próprias da Fundação e PIS/Folha de Pagamento, sobre fatos geradores mensais, a partir de 01/2006.

67. Quanto aos pagamentos por parte da Fundação, cumpre consignar que não ocorreram antecipações de pagamentos de IRPJ, CSLL ou COFINS, somente ocorreram recolhimentos parciais de PIS/Folha de pagamento, a partir de 03/2007.

68. No mais, diante da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o artigo 150, §4º, do CTN, remete a contagem do prazo decadencial ao artigo 173, inciso I, do CTN.

69. Portanto, nenhuma exigência relativa a fato gerador de 2006 foi atingida pela decadência.

Mérito

I. Desembolsos contrato de concessão e contrato de aluguel: Despesa indedutível

70. Os Recorrentes afirmam terem sido pagos R\$ 283.050,00 e em outro momento o valor de R\$ 177.670,21. A conta que apresentaram às fls. 2.393, intitulada “Comissão”, aponta que foram pagas comissões de R\$ 283.050,00.

71. A autoridade fiscal considerou como pagamentos referentes ao Contrato de Concessão de 2005, R\$ 454.020,00 (item 34 do Relatório Fiscal do AI), valor este constante do Balancete de Verificação de 31/12/2005 da Fundação (fls. 105), ali registrado como “Despesa c/Adm FHISA”, sendo que à fl. 98, no Passivo, a P&N está identificada como “Adm FHISA”.

72. Por isso, procede o valor considerado do pagamento em 2005 de R\$ 454.020,00, obtido em documento contábil fornecido pela própria entidade, documento este não contraditado pelos Recorrentes por meio de outra prova idônea.

73. Às fls. 2.788/2.790, verifica-se que a P&N declarou R\$ 523.405,64 de receitas na DIPJ retificadora do ano-calendário 2005, portanto, o valor do pagamento é compatível.

74. A autoridade fiscal descreveu o valor como lucro distribuído disfarçadamente, nos termos do artigo 464, inciso V, do RIR/1999 (pagamento a pessoa ligada de alugueis, *royalties* ou assistência técnica, em montante que excede notoriamente o valor de mercado), e adicionou o valor ao resultado contábil, conforme artigo 467, inciso IV, do RIR/1999.

75. Isso porque, em se tratando de Fundação e sendo o Dr. Jorge Abou Nabhan seu Presidente e sócio-responsável pela P&N junto com sua esposa Ana Maria Pletsch Nabham, funcionária registrada na Fundação, ambas pessoas ligadas, considerou indevido na totalidade o pagamento.

76. Como a entidade se declarava imune, tais pagamentos caracterizaram infração ao disposto no artigo 15 da Lei nº 9.532/97, destacando-se o parágrafo único do artigo 13 dessa lei, que determina tratar-se de despesa indedutível, devendo ser adicionada ao lucro:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998).

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas

consideradas ineditáveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido. (...)

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

77. Vejam que, o fato do contrato de concessão ter sido cancelado mediante o Acordo firmado na ACP nº 826/2008 e o Estatuto ter sido alterado para que as figuras do Coordenador e da Secretaria Executiva (cargos não remunerados) fossem substituídas por administrador profissional (contratado e remunerado como tal), demonstram que o referido instrumento era irregular e indevido.

II. Do Contrato de Concessão relativo ao Ano-Calendário de 2006

78. A autoridade fiscal e julgadora consideraram o pagamento à P&N de R\$ 473.869,04, conforme Balancete de Verificação de 31/12/2006 (fls. 121), conta Despesas c/Adm FHISA. Este valor está confirmado às fls. 1.112/1.113 na Ficha Razão de Custos Despesas c/ Adm FHISA.

79. Por isso, procede o valor considerado de R\$ 473.869,04, no item 006 do auto de infração, obtido a partir de documentos contábeis fornecidos pela própria entidade, e não contraditados pelas Recorrentes por outro documento idôneo. Portanto, o estorno reclamado pelos contribuintes não restou comprovado.

80. Destaque-se que, o embasamento legal é o mesmo do ano-calendário 2005, comentado no item anterior.

81. Na DIPJ retificadora que a P&N entregou, as receitas declaradas totalizam R\$ 364.956,55 (fls. 2.791/2.803) e a empresa informou 1 (um) empregado, o que evidencia que o valor considerado é compatível com a DIPJ e ao mesmo tempo é desproporcional em relação ao objeto do Contrato de Concessão, assim remunerado, pois com apenas 1 (um) empregado a P&N teria executado as atividades de Secretaria Executiva.

III. Do Contrato de Aluguel relativo aos Anos-calendário de 2007 e 2008

82. A partir de 01/01/2007 o Contrato de Concessão foi encerrado e substituído inicialmente pelo 1º Contrato de Aluguel (R\$ 41.000,00 mensais), posteriormente cancelado e objeto do Acordo, sendo firmado novo Contrato de Aluguel (R\$ 32.000,00 mensais a partir de 10/2010) e os aluguéis do período de 01/01/2007 a 31/12/2009 foram contestados pelo MP na ACP nº 826/2008, que foi encerrada com a celebração do Acordo já descrito.

83. O Balancete de Verificação de 31/12/2007 (fls. 132), aponta pagamentos de “Aluguel ref Prédio FHISA” de R\$ 492.000,00, o que equivale a R\$ 41.000,00 vezes 12; às fls. 1.203/1.208, o razão da conta do passivo “Aluguéis a Pagar” aponta que foram creditados R\$ 492.000,00, havia um saldo anterior de R\$ 138.314,59, foram pagos R\$ 322.473,59, restando saldo a pagar de R\$ 307.841,33.

84. O Balancete de Verificação de 31/12/2008 (fl. 143), aponta pagamentos de “Aluguel do Prédio FHISA” de R\$ 492.000,00, o que equivale a R\$ 41.000,00 vezes 12; às fls. 1.209/1.213, o razão da conta do passivo “Aluguéis a Pagar” aponta que foram creditados R\$ 492.139,49, havia um saldo anterior de R\$ 307.841,33, foram pagos R\$ 746.853,23, restando saldo a pagar de R\$ 53.139,45.

85. Às fls. 1.557/1.565, a autoridade fiscal elaborou planilha intitulada “Aluguel”, na qual computou os desembolsos com aluguéis pela Fundação para a P&N, referentes aos anos de 2007 e 2008, apurando o total de R\$ 1.069.326,54 (que é exatamente a soma de dos valores pagos em 2007 - R\$ 322.473,59 (2007) e em 2008 - R\$ 746.853,23); à fl. 1.566, deduziu R\$ 45.510,72 de “Total de Despesas”, concluindo pelo valor de aluguéis pagos em 2007 e 2008 de R\$ 1.023.815,82.

86. Portanto, de fato cabe razão aos Recorrentes no que tange aos aluguéis de 2007 e 2008.

78.1. Para o ano de 2007, com base no razão da conta “Aluguéis a Pagar” e planilha da autoridade fiscal, que consignou no item 52 (fls. 2.203) que R\$ 6.301,89 são despesas de 2007, conclui-se que o valor do aluguel pago foi de R\$ 316.171,70.

78.2. Para o ano 2008, com base no razão da conta “Aluguéis a Pagar” e planilha do autoridade fiscal, o valor do aluguel pago foi de R\$ 707.644,40.

87. A soma desses dois valores perfaz o total apontado pela autoridade fiscal de R\$ 1.023.815,82, referente aos dois anos.

88. Consultando-se a DIPJ retificadora do ano-calendário 2007, tem-se que a P&N declarou R\$ 419.892,46 de receitas e no ano-calendário 2008, R\$ 825.406,06, fls. 2.807/2.832, valores compatíveis com a conclusão supra.

89. Os valores dos aluguéis pagos foram objeto de lançamento fiscal item 005 do auto de infração, como distribuição disfarçada de lucros, artigos 464, inciso V, 466 e 467, inciso IV do RIR/1999, descritos nos itens 51 e 59 do Relatório Fiscal do AI. Os valores de aluguel aqui discutidos, pagos pela Fundação à empresa de propriedade do Diretor da Fundação, foram considerados despesa indedutível na totalidade. Confira-se o teor do artigo 467, do RIR/ 1999:

Art. 467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica: (...)

IV- No caso do inciso V do art. 464, o montante dos rendimentos que exceder ao valor de mercado, não será dedutível; (grifos nossos)

90. No caso de presunção distribuição disfarçada de lucros com base em pagamentos, pela pessoa jurídica, a empresa ligada, de aluguéis em montante que excederam notoriamente ao valor de mercado, esse montante excedente, não é dedutível para a determinação do lucro real.

IV. Parecer Técnico de Avaliação Mercadológica

91. Os Recorrentes anexaram, fls. 2.567/2.598, Parecer Técnico de Avaliação Mercadológica, elaborado por empresa imobiliária, que conclui ser o valor de mercado do aluguel, em 09/07/2010, R\$ 42.285,30 (fl. 2.596).

92. No entanto, resta desmentido este valor, dado que a P&N, representada pelo seu sócio Dr. Jorge Abou Nabhan, assinou o Acordo referendado pela Justiça, concordando com o valor do aluguel mensal de R\$ 32.000,00, com reajuste anual pelo IGP-M, a partir de 25/10/2010, conforme Contrato de Aluguel de fls. 2.599/2.603, firmado em 28/10/2010. Esse valor deflacionado pelo IGP-M para 10/2007 resulta em R\$ 26.541,82. E, para 10/2008, resulta em R\$ 29.809,86.

93. O montante de aluguéis em 2007 resulta da soma de 9 (nove) meses pelo valor reajustado em 10/2006 e de 3 (três) meses do valor reajustado em 10/2007; os montantes dos anos 2008 e 2009 são apurados analogamente.

94. Do exposto, conclui-se que os valores excedentes ao valor de mercado, desembolsados pela Fundação para a P&N, pessoa jurídica associada por ser de propriedade do Presidente do Conselho Diretor da Fundação, objeto da autuação item 005, são os a seguir:

2007: R\$316.171,70 (-) 205.684,32 = 11.033,38

2008: R\$707.644,40 (-) 328.303,76 = 379.340,64

V. Cheques compensados, não identificados

95. A autoridade fiscal adicionou os seguintes valores na apuração do lucro real: “cheques compensados não identificados” – ano-calendário 2005 – R\$ 54.456,19; explica no item 35 (fl. 2.021), que a Fundação pagou à P&N, cheques no total de R\$ 54.456,19 (fls. 438 e 452), valor adicionado ao lucro com base no artigo 358, § 3º, inciso II, do RIR/1999, este dispositivo remete ao artigo 304, que determina não serem dedutíveis na apuração do lucro real, valores pagos, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento.

96. À fl. 438, Consta do Razão da conta do ativo “Valores não identificados no exercício – Cheques compensados e não identificados”, o lançamento a crédito (saída) do citado valor; à fl. 452, o mesmo valor está registrado a débito (saída) da conta do passivo “Fornecedores – Pletsch&Nabhan Ltda”, isto é, o recurso foi pago à P&N, conforme evidenciam os lançamentos contábeis apresentados pela Fundação, sendo não identificada a

causa desse dispêndio; as justificativas apresentadas no adendo aos instrumentos de defesa não estão documentadas.

97. Cabe lembrar que, o alegado demonstrativo/laudo de perito do “razão contábil dos Anexos I a XI”, não foi apresentado, apenas valores transcritos no adendo à Impugnação e ao Recurso Voluntário, sem documentos a respaldá-los.

VI. Empréstimos P&N x Fundação: Anos-calendário 2006 e 2007

98. A autoridade fiscal adicionou os seguintes valores na apuração do lucro real de 2006 e 2007, com o título de “valores de empréstimos que apenas transitaram no caixa”:

Ano-calendário 2006 - R\$ 884.804,13

Ano-calendário 2007 - R\$ 636.568,61

Ano-calendário 2006

99. A autoridade fiscal explica no item 46 (fl. 2.022) que no ano 2006, adicionou o citado valor ao lucro real, demonstrado na planilha de fl. 1.753, que resume lançamentos extraídos do razão das contas do ativo: Banco Conta Movimento Unicred, Caixa Econômica Federal; do passivo: Empréstimos Unicred, Empréstimos e Financiamento – Pletsch Nabhan, fls. 1.740/1751; identifica que R\$ 227.830,58 foram pagos diretamente ao Dr. Jorge Abou Nabhan e R\$ 656.976,45 à P&N, com cheques, sendo os valores oriundos de contas de: Unicred Empréstimo, Banco Unicred, Caixa Econômica, Banco do Brasil.

100. Por sua vez, o razão da conta do passivo Empréstimos e Financiamento – Pletsch Nabhan aponta um saldo credor inicial em 02/01/2006 de R\$ 621.547,35, créditos adicionais de R\$ 571.667,03 e débitos (isto é pagamentos contabilizados à conta da P&N) no total de R\$ 884.804,13, restando saldo em 29/12/06 de R\$ 308.410,25.

101. Os históricos dos créditos são: crédito B. Brasil, depósito Unicred cta 73096-3 ref empréstimo, Vlr empréstimo Pletsch Nabhan (Unicred), Unicred ref Empréstimo FHISA, cfe cx. 06/11/06, Empréstimo Pletsch Nabhan, Crédito B. Brasil ref empréstimo Pletsch Nabhan, Vlr empréstimo CEF Pletsch.

Ano-calendário 2007

102. Quanto ao ano 2007, a autoridade fiscal esclarece no item 54 (fl. 2.023), que adicionou o citado valor, demonstrado na planilha de fl. 1.773, ao lucro real; este valor foi obtido da ficha razão da conta do passivo Empréstimos e Financiamentos – Pletsch Nabhan, fls. 1.760/1.761, na qual consta saldo credor inicial de R\$ 308.410,25, créditos de novos empréstimos tomados de R\$ 600.381,61, débitos (pagamentos à P&N e ao Dr. Jorge Abou Nabhan) de R\$ 636.568,61 e saldo credor final de R\$ 272.223,25.

103. Na ata de Assembléia em 10/04/2008, fls. 994/998, o relatório de auditoria apontou:

"3.5 EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS R\$ 889.612,74

A entidade tem pleiteado empréstimos junto à instituições bancárias, porém o limite cadastral da mesma não tem sido suficiente para garantir os aportes necessários. Em decorrência

tem se utilizado da empresa PLETSCHE & NABHAN com a qual mantém transações, para obter os referidos empréstimos, cujo valor em 31/12/2006 era de R\$ 708.157,25. Ocorre que os valores são creditados pelos bancos na conta da empresa (Pletsch & Nabhan) pelo valor líquido, não sendo evidenciados na entidade os valores dos juros e encargos financeiros correspondentes.

Recomendamos uma análise criteriosa destes eventos e a elaboração pelo Departamento Jurídico da entidade dos competentes contratos de mútuo, formas de pagamento e valor dos juros, na forma do contrato de financiamento do estabelecimento bancário concedente, para os devidos respaldos documental junto a entidade, evitando-se assim implicações que caracterizem transações irregulares com partes relacionadas. Alertamos para as implicações fiscais junto a tomadora dos empréstimos, uma vez que os juros pagos não estão relacionados com as suas próprias atividades."

104.Os desembolsos de pagamentos de empréstimos para a P&N e seu sócio foram objetos de autuação como omissão de receitas com base no artigo 282 do RIR/1999 (item 001 do auto de infração), que determina que a omissão de receita pode ser quantificada com base no valor dos recursos de Caixa fornecidos à empresa por administradores, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

105.Tem-se que a transcrita ata de assembléia é um indício de que a P&N tomava empréstimos e os repassava à Fundação, o que é confirmado pelos balancetes de verificação e fichas Razão citadas.

106.O autoridade fiscal buscou os valores no razão do passivo Empréstimos e Financiamentos – Pletsch Nabhan, sendo lógico o pressuposto de que valores que a P&N emprestou à Fundação deram entrada no Caixa ou em Bancos, para pagamento de dispêndios, mas não foram apurados a partir de valores que deram entrada na conta Caixa, mas apenas no pressuposto de que tais valores teriam suprido o Caixa; além do que, eventuais valores entregues ao Caixa ou Bancos para pagamentos de dispêndios da Fundação teriam sido aqueles contabilizados como novos empréstimos tomados: R\$ 571.667,03 em 2006 e R\$ 600.381,61 em 2007 e não os desembolsos, como considerou o autoridade fiscal.

107.Em linha com a decisão de piso, é de se considerar improcedentes os lançamentos referentes à omissão de receita, com base nos “valores de empréstimos que apenas transitaram no caixa” apurados a partir de valores de empréstimos pagos, obtidos em conta do passivo.

VII. Da Manutenção dos Bens

108. Os contribuintes insurgiram-se contra as glosas de despesas de manutenção e reparação de bens cedidos pela P&N à Fundação, invocando o Contrato de Comodato, que não mais vigia porque, analisando-se a autuação, verifica-se no lançamento fiscal, item 005 (fls. 370/371), que tais valores glosados se referem aos anos-calendário 2007 (no valor de R\$ 190.516,34) e 2008 (no valor de R\$ 340.738,33), quando os Contratos de

Comodato e Concessão, foram substituídos por Contrato de Aluguel; e para o ano 2009, não objeto de exigência fiscal.

109. O Contrato de Aluguel firmado com vigência a partir de 01/01/2007, fls. 1.106/1.111, e que foi objeto da ACP 826/2008 que culminou com o Acordo, determinava:

CLÁUSULA TERCEIRA - O prazo do presente contrato de locação é de sessenta meses, iniciado em 01 de janeiro de 2.007 e o término em 31 de dezembro de

2.011 podendo ser renovado, automaticamente, por iguais período sucessivos, até o limite de sessenta meses, data em que a LOCATÁRIA se obriga a restituir o imóvel locado no estado de conservação em que o recebeu, salvo as deteriorações decorrentes do uso normal, inteiramente livre e desocupado.

CLÁUSULA SÉTIMA: A LOCATÁRIA será responsável, enquanto durar a locação, por: (...) b) todas as despesas de conservação do prédio;

CLÁUSULA OITAVA - A LOCATÁRIA, exceto as obras que importem na segurança do imóvel, obriga-se por todas as outras, devendo trazê-lo em perfeito estado de conservação, e em boas condições de utilização, para assim restituí-lo com todas as instalações sanitárias, elétricas, e hidráulicas; fechos, vidros, torneiras, ralos e demais acessórios, quando findo ou rescindido este contrato, sem direito a retenção ou indenização por benfeitorias ainda que necessárias, as quais ficarão a ele incorporadas, devendo ainda a locatária fazer a manutenção preventiva e corretiva.

PARAGRAFO PRIMEIRO - Sendo necessárias benfeitorias no imóvel, para adaptá-lo às atividades sociais da LOCATÁRIA, esta apresentará projeto a LOCADORA, o qual no prazo de 15 (quinze) dias apresentará sua resposta por escrito, de concordância ou não com a sua execução.

PARAGRAFO SEGUNDO - No caso de introdução de benfeitorias no imóvel realizadas pela LOCATÁRIA com a concordância da LOCADORA, caberá a este aceitá-la na entrega do imóvel de forma incondicional.

CLÁUSULA DEZESSETE - A LOCATÁRIA assume neste ato a responsabilidade em promover a manutenção periódica necessária a conservação dos utensílios, máquinas e equipamentos que lhe são neste momento locados, cujo custo é de sua exclusiva responsabilidade, objetivando a entrega dos mesmos ao final do período de locação em iguais condições de recebimento, conforme termo de Vistoria anexo, ressalvando-se o desgaste natural decorrente do uso normal dos bens do desenvolvimento da atividade de prestação de serviços médico-hospitalares.

110. Já o 2º Contrato de Locação previa:

CLÁUSULA SEGUNDA: PRAZO - Este contrato vigorará pelo prazo de 300 (trezentos) meses, iniciando-se aos 25 de Outubro de 2010 e findando-se aos 24 de outubro de 2035, ocasião esta em que a LOCATÁRIA se obriga a restituir os imóveis locados e dados em comodato completamente limpos e desocupados, juntamente com os utensílios, máquinas e equipamentos hospitalares constantes no Anexo I deste contrato, todos e m perfeitas condições de manutenção, conservação e funcionamento, independente de qualquer notificação ou interpelação, judicial ou extrajudicial.

Salvo as obras que importem na segurança do imóvel, a LOCATÁRIA obriga-se por todas as outras, devendo trazer o imóvel locado, e seus acessórios, em perfeitas condições de higiene, limpeza, manutenção, conservação e funcionamento, bem como proceder a devida manutenção corretiva e preventiva para assim restituí-lo.

D) A LOCATÁRIA será responsável, enquanto durar a locação, por: - todos os encargos tributários incidentes sobre a propriedade do imóvel, exceto as contribuições de melhorias;

-todas as despesas de conservação do prédio, de seguro, de consumo de água, luz, telefone, conservação e manutenção do imóvel e outras ligadas ao uso do imóvel; - todas as multas pecuniárias provenientes de atraso no pagamento de encargos tributários e fiscais sob sua responsabilidade.

111. A autoridade fiscal consignou no item 53 do relatório Fiscal do AI que: “Segundo o contrato de comodato, depois locação, a conservação do imóvel, das instalações e dos equipamentos nele contidos, pertencentes ao Presidente Jorge Abou Nabhan, representou despesa do sujeito passivo nos valores respectivos de R\$ 116.013,56 e R\$ 74.502,78 (fls. 1118 a 1133), segundo determinado pelo inc. IV do art. 467 (...) do RIR/1999.”

112. No item 61, analogamente, em relação ao ano 2008, com base nos documentos de fls. 1.155/1.177.

113. E no item 68, analogamente, em relação ao ano 2009, com base nos documentos de fls. 1.178/1.201.

114. Os citados documentos referentes a 2007, 2008 e 2009, são a fichas Razão das contas de Despesas Gerais e Administrativas, Manutenção de Bens e Instalações e Despesas Gerais e Administrativas, Manutenção de Equipamentos. Tendo em vista o teor de ambos Contratos de Aluguel e nenhuma menção à manutenção no Acordo, **não se vislumbra motivo para considerar indevidas as despesas de manutenção de prédios e equipamentos objetos de locação, pactuadas em ambos contratos, o anterior e o posterior ao Acordo.**

115. Por isso, em consonância com a decisão de piso, merece ser afastada a glosa destas despesas.

VIII. Despesas de Viagem do Presidente da Fundação

116. A autoridade fiscal glosou despesas de viagem relativamente aos anos 2005 (R\$ 3.556,83 - não objeto de exigência fiscal, mas que alterou de ofício o prejuízo fiscal); 2006 (R\$ 14.216,26), item 003 do auto de infração; e em 2009 (R\$ 3.382,04 não objeto de exigência fiscal, mas que alterou de ofício o prejuízo fiscal do contribuinte), como despesas não necessárias às operações da Fundação.

117. Os Recorrentes argumentam que tais gastos efetuados pelo Dr. Jorge Abou Nabhan, eram indispensáveis ao desenvolvimento das atividades da Fundação, pois deslocou-se às repartições do Ministério da Saúde, Câmara de Deputados e Senado Federal, a fim de buscar recursos para aquisição dos equipamentos e construção, conforme provam os convênios.

118. Nos itens 39, 47 e 69 do Relatório Fiscal do AI, o autoridade fiscal cita os documentos de fls. 480, 1.798/1.800 e 1.803, que são fichas Razão da conta Despesas Gerais e Administrativas, Despesas de Viagens e Estadias e registram os valores com o histórico “Despesas de Viagem do Dr. Jorge Abou Nabhan”.

119. O Estatuto da Fundação vigente em 2005, 2006 e 2009, determinava que era de competência do Coordenador Geral, entre outras atribuições, arrecadar as rendas, doações, subvenções e transferências destinadas à Fundação.

120. Os Recorrentes argumentam que as despesas de viagem em epígrafe contabilizadas como viagens do Dr. Jorge Abou Nabhan, Presidente da Fundação, foram no cumprimento de atribuições que, estatutariamente, cabiam ao Coordenador Geral.

121. Sob este argumento, as autoridades fiscal e julgadora consideram descaber razão as Recorrentes. **Contudo, é senso comum que o Presidente de determinada entidade, independente as obrigações constantes do Estatuto, acaba por representar institucionalmente o órgão.** E mais, não é porque o Estatuto prevê essa atribuição ao Coordenador Geral que o Presidente não deve exercê-la na prática.

122. Por fim, há documentação contábil idônea que demonstra a ocorrência da despesa. Nesse sentido, considero que deve afastada a glosa destas despesas.

IX. Dos Pagamentos ao Presidente Dr. Jorge Abou Nabhan e à P&N

123. Os Recorrentes culpam os contadores de não terem instruído a P&N à emitir fatura mensal do aluguel de R\$ 41.000,00 e, por essa razão, a empresa acabou por emitir notas fiscais de prestação de serviços (NFPS) (fls. 2047).

124. De acordo com a “Ficha Razão Contábil, Anexo V, VI”, fls. 2.407/2.408, foi contabilizado o aluguel como despesa operacional/custo dos serviços hospitalares/aluguel e como passivo/outras contas a pagar/P&N.

125. Os Recorrentes não apresentaram qualquer documento hábil a afastar a conclusão da autoridade fiscal de que tais pagamentos se referiam a retiradas e pagamentos de despesas pessoais do Presidente e de sua empresa P&N.

126. Nesse sentido, em linha com a decisão de piso, a glosa deve ser mantida.

X. Das Base de Cálculo do IRPJ e CSLL: Anos-calendário 2005 a 2009

127. Considero incontroversas as bases de cálculo constantes do AIIMs - apuração com base no lucro real anual.

128. Em vista do decidido no item VIII, a adição de R\$ 3.372,04 de despesas de viagem do Dr. Jorge Abou Nabhan (ano-calendário de 2009), deve ser afastada.

XI. COFINS e PIS: Receita Omitida

129. Registro que a questão não foi trazida em sede de Recurso Voluntário. Portanto, considero incontroverso o tema.

XII. Do Agravamento da Multa (de 150% para 225%)

130. O agravamento da multa de ofício foi levado a efeito com base no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que assim prevê:

*(...) § 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)

131. A aplicação do agravamento da multa deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal.

132. No mais, de acordo com a Súmula CARF nº 96: "*A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros*".

133. Dessa forma, ainda que no presente caso a Recorrente e os solidários não tenham atendido as intimações de forma satisfatória (não apresentação dos arquivos digitais e sistema de escrituração contábil na forma e prazo estabelecidos pela RFB (fls. 2.028/2.030), ao meu ver, tal dispositivo deve ser interpretado com cautelas, dirigindo-se apenas às situações de reiterado não atendimento às intimações feitas ao longo do procedimento fiscalizatório. E, diga-se, "não atender" não é "sinônimo de "mal atender".

134. O campo de aplicação do agravamento da penalidade não contempla a hipótese de prestação deficitária ou insuficiente de documentos e esclarecimentos por parte dos contribuintes, o que, a meu ver, foi o que ocorreu na presente situação.

135. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, aliás, vem afastando o agravamento da multa quando não há prejuízos ao trabalho fiscal, conforme atesta a ementa do seguinte julgado:

*MULTA AGRAVADA - ARTIGO 44, § 2º, LEI 9.430/96 -
EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO - LANÇAMENTO POR*

PRESUNÇÃO. A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal. Na hipótese em que a fiscalização se vale de regra que admite o lançamento por presunção, a atitude do sujeito passivo torna-se irrelevante para o deslinde do trabalho fiscal, de modo a tornar-se inaplicável o agravamento da multa. (Acórdão nº 9202-004.290, publicado em 17/08/2016)

136. Inaplicável, portanto, o agravamento da penalidade.

137. Quanto às alegações de caráter constitucional, consigno que não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder.

138. Essa é a diretriz da Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

139. Com efeito, rejeito a tese defensiva de que a multa de ofício destes autos tem caráter confiscatório ou que viola a capacidade contributiva dos sujeitos passivos.

XIII. Da Presença de Pressupostos para Aplicação da Multa Qualificada

140. Não podemos olvidar que a aplicação de multa qualificada é medida de caráter excepcional. A r. autoridade fiscal deve comprovar que a Recorrente teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

141. Conforme disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, sonegar é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do evento tributário, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente:

“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.”

142. Da leitura, é possível concluir que a sonegação implica em descumprimento por parte do sujeito passivo de dever instrumental prejudicando a constituição da obrigação do crédito tributário. Em termos fáticos, a autoridade fiscal deve provar que a conduta do contribuinte impediu a apuração dos créditos tributários e, conseqüentemente, prejudicou o lançamento.

143. A segunda hipótese de aplicação de multa qualificada é a fraude, definida sobre a ótica tributária, do seguinte modo:

“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.”

144. Fraude no sentido da lei é ato que busca ocultar algo para que possa o contribuinte furtar-se do cumprimento da obrigação tributária. Ao contrário do dolo, que busca induzir terceiro a praticar algo, a fraude é ato próprio do contribuinte que serve para lograr o fisco.

145. Apesar disso, o artigo 72 supra, utilizou-se do conceito de dolo para a definição de fraude. O "dolo" referido no artigo é o dolo penal, não o civil, porque o segundo ocorre sempre com a participação da parte prejudicada. Não por acaso, tais ilícitos tributários tem repercussões penais, nos termos dos artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90.

146. Conforme o artigo 18 do Código Penal, crime doloso ocorre *quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo*, assim, o dispositivo legal está conforme a teoria da vontade adotada pela lei penal brasileira. Para que o crime se configure, o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes. Assim, a responsabilidade pessoal do agente deve ser demonstrada/provada.

147. Portanto, é imperioso encontrar evidenciado nos autos o intuito de fraude, não sendo possível presumir sua ocorrência. A própria Súmula CARF nº 14, afasta a presunção de fraude e deixa clara a necessidade de comprovação do *"evidente intuito de fraude do sujeito passivo"*.

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

148. Em linha este raciocínio, para o Alberto Xavier¹, a figura da fraude exige três requisitos. O primeiro, que a conduta tenha **finalidade** de reduzir o montante do tributo devido, evitar ou diferir o seu pagamento; o segundo, o **caráter doloso** da conduta com intenção de resultado contrário ao Direito; e, o terceiro, que tal ato seja o **meio** que gerou o prejuízo ao fisco.

149. Na prática, a comprovação da finalidade da conduta, do seu caráter doloso e do nexo de causalidade entre a conduta ilícita do contribuinte e o prejuízo ao erário é condição *sine qua non* para enquadrar determinada prática como fraudulenta.

150. Logo, para restar configurada a fraude, a autoridade fiscal deve trazer aos autos elementos probatórios capazes de demonstrar que o sujeito passivo praticou conduta

¹ XAVIER, Alberto. Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva. São Paulo: Dialética, 2000, p. 78.

ilícita e intencional hábil a ocultar ou alterar o valor do crédito tributário, bem como que tal ato afetou a própria ocorrência do fato gerador.

151. A terceira hipótese de aplicação da multa qualificada é a prática do conluio que visa o dolo ou fraude por meio de ato intencional **entre duas ou mais pessoas**:

“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.”

152. Como se nota, o conluio é qualquer ato intencional praticado por mais uma parte visando o dolo ou a fraude. O que qualifica o conluio, distinguindo-o de outra espécie de conduta dolosa ou fraudulenta, é o aspecto subjetivo, isto é, a existência de mais de um sujeito que ajustem atos que visem à sonegação ou fraude.

153. É importante reforçar que o reconhecimento de quaisquer destas práticas deve ser comprovado pela autoridade fiscal através do nexo entre caso concreto e a suposta sonegação, fraude ou conluio e caracterização efetiva do dolo.

154. No presente caso, as imputações de simulação (Fundação que supostamente cumpria o requisitos para usufruir da imunidade), de conluio (entre a Fundação, seu Presidente e a empresa deste (P&N)) e dolo (intenção), bem como de sonegação de impostos e contribuições, na medida em que se declarava imune, enquanto remunerava seu diretor de várias formas e não reinvestia seus resultados em suas atividades.

155. A intervenção pelo Ministério Público, suscitada pelo Curador das Fundações do Ministério Público do Estado do Paraná e decretada judicialmente, foi desencadeada a partir do ajuizamento da ação ACP 694/2008, em 22/08/2008, sendo que, conforme relatado, desde 2006 (dois anos antes), o Curador (Ata da Assembléia de 24/11/2006) apontou desorganização, falhas e irregularidades na contabilidade, estas apontadas por auditoria independente e descritas também na Ata (fls. 994/998) da Assembléia presidida pelo próprio Dr. Jorge Abou Nabhan em 10/04/2008.

156. No mais, todo o esforço despendido pelo MP foi no sentido de eliminar essa remuneração irregular do membro da Diretoria da Fundação e os fatos demonstram que, efetivamente, houve conluio e ajuste doloso na contratação do Contrato de Concessão entre a P&N e a Fundação, desde a sua origem, só sanados pela alteração do Estatuto e substituição do Contrato de Concessão, pelo de Aluguel em valor compatível com o mercado, consubstanciado no 2º Contrato de Aluguel.

157. Cabe destacar também que o Dr. Jorge Abou Nabhan foi afastado do cargo de Diretor, mediante a já citada ACP 684/2008, porque havia irregularidades financeiras, como empréstimos tomados pela Fundação, que beneficiaram a P&N e outras, conforme Relatório Fiscal.

158. Portanto, em vista dos elementos trazidos pela autoridade fiscal, mantenho a qualificação da multa de ofício.

XIV. Lançamento Reflexo de CSLL

159. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

XV. Da Responsabilidade Solidária e Pessoal

160. Acerca da aplicabilidade do artigo 124, inciso I, do CTN no caso concreto, vale trazer algumas ponderações de ordem técnico-interpretativas. Determina tal dispositivo legal que:

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

161. Para fins da correta aplicação da responsabilidade prevista no artigo 124, inciso I, é imprescindível considerar que o "interesse comum" constante do dispositivo supra não é um interesse qualquer, de fundo econômico, sancionador, monetário ou de cunho inespecífico, mas interesse exclusivamente jurídico, relativo à prática do fato gerador da obrigação tributária.

162. O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indicio para a caracterização de *interesse comum*, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

163. Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

164. Dito de outra forma, para haver solidariedade tributária, as pessoas - a que se refere o dispositivo - devem efetivamente participar (i.e., *ser partes*) do negócio jurídico que deflagra a incidência tributária ("*situação que constitua o fato gerador...*") no mesmo polo da relação jurídica, como os coproprietários de um imóvel no caso do IPTU ou os herdeiros no caso do ITCMD incidente na sucessão.

165. Trata-se, pois, da chamada comunhão de interesses entre duas ou mais pessoas, que tenham relação pessoal e direta com a situação que deflagra a obrigação de pagar o tributo. É nesse caso que se aplica a norma, de modo tal em que seja impossível a identificação de um único contribuinte, pois todos os envolvidos possuem tal qualidade e, conseqüentemente, obrigam-se perante o Fisco.

166. Logo, pessoas que se encontrem em posições *diversas* da relação jurídica (vendedor vs comprador, e.g.) ou pessoas que não tenham qualquer ligação com a "situação que constitui o fato gerador" não possuem a comunhão de interesses jurídicos a que alude o artigo 124, inciso I, do CTN. Como tal, não podem ser responsabilizadas, sob pena de permitir-se a inclusão de *qualquer pessoa* no polo passivo da obrigação tributária, o que não se pode admitir senão em virtude de lei, a teor do artigo 124, inciso II, do CTN.

167. Nesse sentido, são os ensinamentos de Luciano Amaro a respeito da solidariedade tributária:

"Sabendo-se que a eleição de terceiro como responsável supõe que ele esteja vinculado ao fato gerador (art. 128), é

preciso distinguir, de um lado, as situações em que a responsabilidade do terceiro deriva do fato de ter ele 'interesse comum no fato gerador' (o que dispensa previsão na lei instituidora do tributo) e, de outro, as situações em que o terceiro tenha algum outro interesse (melhor diria, as situações com as quais ele tenha algum vínculo) em razão do qual ele possa ser eleito como responsável. Neste segundo caso é que a responsabilidade solidária do terceiro dependerá de a lei expressamente estabelecer.

*Por outro lado, o só fato de o Código Tributário Nacional dizer que, em determinada operação (p. ex. alienação de imóvel), a lei do tributo pode eleger qualquer das partes como contribuinte não significa dizer que, tendo eleito uma delas, a outra seja solidariamente responsável. Poderá sê-lo, mas isso dependerá de expressa previsão da lei. Oá agora nos termos do item li do art. 124). Até porque nessa hipótese **o interesse de cada uma das partes no negócio não é comum, não é o mesmo; o interesse do vendedor é na alienação, o interesse do comprador é na aquisição. Se, porém, houver dois vendedores ou dois compradores (co-propriedade), aí sim teremos interesse comum (dos vendedores ou dos compradores, respectivamente), de modo que se a lei definir como contribuinte a figura do comprador, ambos os compradores serão responsáveis solidários, não porque a lei tenha eventualmente vindo a proclamar essa solidariedade, mas sim porque ela decorre do interesse comum de ambos no fato da aquisição. O mesmo se diga em relação ao imposto predial. Havendo co-propriedade, ambos os proprietários são devedores solidários**".*

168. É, também, o entendimento já fixado em definitivo pelas Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça - STJ sobre a matéria:

"1. A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum. (...)

Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: (...)

*Conquanto a expressão **"interesse comum"** - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que **o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible**.*

Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação...

*Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. **Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos**, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o **impacto jurídico** da exação. E o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador." (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed Saraiva, 8ª ed, 1996, p. 220)...*

*Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a **existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador**, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação.*

*Forçoso concluir, portanto, que **o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo.***

*10. "Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, **é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador** sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico." (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, DJe 15/12/2008).*

(...)

13. Recurso especial parcialmente provido, para excluir do pólo passivo da execução o Banco Safra S/A" (REsp 884.845/SC, 1ª T., Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ: 18/02/2009).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA.

Inexiste solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do 'interesse comum' previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. Precedente da Primeira Turma (REsp 859.616/RS, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 15.10.07).

Recurso especial não provido" (REsp 1.001.450/RS, 2ª T., Rel. Min. Castro Meira, DJ: 27/03/2008).

169. Portanto, de acordo com a doutrina e a jurisprudência, somente se pode cogitar de **interesse comum** nas situações em que duas ou mais pessoas concorrem, em pé de igualdade, para a realização do fato descrito em lei como deflagrador da obrigação tributária.

170. No presente caso, a autuação se deu sobre a Fundação e os Termos de Sujeição Passiva Solidária são direcionados a: (i) o então Presidente da Fundação e sócio de empresa concessionária de serviços de Secretaria Executiva da Fundação; (ii) sua esposa, também sócia desta empresa e funcionária da Fundação; e (iii) a empresa concessionária.

171. Os responsáveis solidários, Dr. Jorge Abou Nabhan e de Ana Maria Pletsch Nabhan, geriram a Fundação via a empresa P&N, em que são proprietários. Não se pode negar que foram diretamente beneficiados. Há efetivo interesse comum (artigo 124, inciso I, do CTN).

172. No que tange à P&N, esta e a Fundação, conforme resumi a autoridade fiscal nos itens 723 a 741, de fls. 2.095/2100, constituíram no período de 2005 a 2009 uma única organização, cujos lucros eram consumidos em remuneração à P&N e seus sócios, Dr. Jorge Abou Nabhan e Ana Maria Pletsch Nabhan, restando a Fundação com prejuízos acumulados.

173. Por isso, a autoridade fiscal caracterizou a união da Fundação com a P&N como formação de grupo econômico de fato, ao qual não cabia imunidade de impostos/contribuições, e a autuação se deu na pessoa jurídica da Fundação, os pagamentos de despesas não necessárias e indevidas e a distribuição disfarçada de lucros foram adicionados aos resultados tributáveis; apuraram-se receitas omitidas e lucros/resultados negativos reais e a P&N foi responsabilizada solidariamente pelo IRPJ e contribuições incidentes, artigo 124, inciso I, do CTN.

174. Por outro lado, a P&N por meio dos seus sócios Dr. Jorge Abou Nabhan e seu cônjuge Ana Maria Pletsch Nabhan, administravam os bens da P&N, cedidos em comodato e, posteriormente, locados ao sujeito passivo. Ademais, também administravam os recursos financeiros da Fundação por meio da Secretaria Executiva, objeto do Contrato de Concessão à P&N e através do Dr. Jorge Abou Nabhan como Presidente do Conselho Diretor da Fundação.

175. Portanto, a suspensão da imunidade decorre das ações por eles executadas. A Fundação que não pode ser responsabilizada exclusivamente pela exigência fiscal resultante, de onde se evidencia ser necessária e correta a responsabilização solidária do Dr. Jorge Abou Nabhan e de Ana Maria Pletsch Nabhan, conforme artigo 134, III do CTN.

176. Em relação ao Dr. Jorge Abou Nabhan, foi emitida **responsabilização pessoal, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN**, vez que infringiu os estatutos da Fundação, que determinavam não ser remunerado o cargo de Presidente do Conselho Diretivo.

177. Ademais, o Dr. Jorge Abou Nabhan ao mesmo tempo que exercia a Presidência do Conselho Diretor da Fundação, figurava como sócio administrador da P&N, com a qual foi verificado conluio e simulação na contratação do Contrato de Comodato, casado com o Contrato de Concessão e, posteriormente, no Contrato de Aluguel a valores superiores aos de mercado, além de outras remunerações recebidas direta e indiretamente, objetos da autuação que se analisou neste voto.

178. Diante do exposto e em consonância com a decisão de piso, não acolho o pedido dos Recorrentes pela anulação dos termos de sujeição passiva solidária e “exclusão” da responsabilidade solidária dos Recorrentes, pois entendo satisfatórios os ajustes e demais provas/indícios apresentados pela autoridade fiscal.

179. Do mesma forma, cabível a responsabilização pessoal do Dr. Jorge Abou Nabhan.

XVI. Da Intempestividade dos Novos Argumentos de Direito

180. Por fim, cumpre salientar que as razões finais apresentadas pelos Recorrentes em 08/06/2018 tiveram o condão de adicionar novos argumentos ao Recurso Voluntário apresentado, tempestivamente, em 25/04/2013 (fls. 2975/3024).

181. Nos termos dos artigos 17 e 33, do Decreto nº 70.235/72, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada e o prazo para interposição de Recurso Voluntário é de 30 dias contados da ciência da decisão. Confira-se:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

"Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão."

182. No mais, os documentos apresentados nas referidas razões, em nada afetam a análise de mérito aqui formulada, devendo a Recorrente observar os ditames constantes do artigo 16, §§ 4º à 6º, do Decreto nº 70.235/72.

183. Assim sendo, diante da intempestividade dos pleitos adicionais constantes das razões finais (questões de direito e não de fato), desconsidero as seguintes alegações complementares trazidas nestes autos e sequer suscitadas no curso do processo administrativo de suspensão da imunidade: (i) *"Da Nulidade do Auto de Infração para exigência de PIS e COFINS. Imunidade Tributária. Inaplicabilidade do artigo 13, da MP nº 2.158-35/2001. Entendimento firmado pelo STF em sede de repercussão geral. Observância Obrigatória por Força do Art. 62 do RICARF"* (item 3 das razões); e (ii) *"Da Nulidade do Auto de Infração para exigência de IRPJ e CSLL decorrentes de isenção. Inexistência de ato declaratório de suspensão de isenção de IRPJ e CSLL. Inaplicabilidade do artigo 15 da Lei nº 9.532/1997. Erro de Direito. Vício Insanável."* (item 4 das razões).

Conclusão

184. Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO e CONHEÇO dos RECURSOS VOLUNTÁRIOS para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a glosa de despesas de viagem do presidente da fundação e o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 225% para 150%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa