



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10980.727436/2018-44
ACÓRDÃO	1401-008.085 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO BEM MAIOR SAUDE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PRELIMINAR DE NULIDADE. REJEIÇÃO. EFEITOS.

Por não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura dos autos de infração, é incabível falar em nulidade quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas.

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO/IMUNIDADE. EFEITOS.

Uma vez suspensa a isenção, por meio do competente Ato Declaratório Executivo, a entidade fica sujeita às mesmas regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO PRESUMIDO. LANÇAMENTO.

Constatada a existência de receitas escrituradas e não tributadas e receitas não escrituradas e não tributadas, deve ser constituído o correspondente crédito tributário mediante lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. POSSIBILIDADE.

Comprovada a conduta dolosa e a ocorrência de sonegação e fraude, hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, é devida a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

É correta a atribuição de responsabilidade tributária solidária com fundamento no artigo 135, III, do CTN em decorrência das condutas dolosas do administrador na prática de atos com infração de lei e estatuto social.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade de lei, para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, apenas para limitar a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Sala de Sessões, em 26 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Alberto Pinto Souza Junior, Matheus Ferreira Azevedo, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Daniel Ribeiro Silva e Ana Claudia Borges de Oliveira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto apresentada pelo responsável tributário Jadir Aparecido Georgetti contra decisão de primeira instância que negou provimento à impugnação apresentada contra autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Do Lançamento e da decisão recorrida***Suspensão de Isenção***

No período fiscalizado, nos autos do processo nº 10980.725849/2018-94, foi suspensa a isenção tributária da contribuinte, por descumprimento das condições necessárias, previstas na Lei nº 9.532, de 1996. Registre-se que, no referido processo, também foi interposto recurso voluntário contra a suspensão da isenção tributária, que será julgado na mesma sessão, por esse mesmo colegiado.

Para fins de esclarecimento, encontram-se reproduzidos abaixo os fundamentos que embasaram o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 88, de 29 de novembro de 2018, que suspendeu a isenção tributária da ora recorrente no período de 01/01/2013 e 31/12/2015, por descumprimento dos requisitos estabelecidos nos artigos 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1977, especialmente no que tange às alíneas “a”, “c”, “d” e “e” do § 2º do art. 12 da referida lei:

- a) restou comprovada a não apresentação da Escrituração Contábil Fiscal para o ano-calendário de 2014 e, para o ano-calendário de 2015, apresentou com os valores zerados, sendo que no artigo 12, §2º, alínea “e”, consta a previsão expressa de apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal. Tal exigência constitui obrigação expressa para poder usufruir do benefício, sem previsão de dispensa;
- b) constatou-se que a pessoa jurídica recebeu pagamentos referentes a consultas e exames prestados, sem que tenha emitido notas fiscais ou recibos em favor do pagador;
- c) ela manteve contrato de locação do imóvel onde tem sua sede, bem como contratos de empréstimos com empresas ligadas; Ao ser intimada a comprovar tais transações, entregou contratos maquiados, onde consta, inclusive, condição de remuneração de valores, o que contraria o artigo 1º de seu Estatuto Social onde declara ser associação filantrópica, sem fins lucrativos e, fere, ainda, a própria Lei nº 9.532, de 1977, artigo 15;
- d) foi detectado que a impugnante mantinha vínculo com outras pessoas jurídica e que com estas, partilhava os sócios, o responsável pela escrita contábil (contador), fornecedores, funcionários e, Mac Address;
- e) analisando a escrita contábil, pode-se encontrar o intercâmbio de vários lançamentos contábeis entre as pessoas jurídicas ligadas à impugnante;
- f) houve, também, a prestação de serviços entre estas empresas, conforme restou comprovado pelos documentos apresentados em resposta à intimação;
- g) como as pessoas jurídicas envolvidas partilhavam os mesmos responsáveis (sócios) e, como a impugnante tomava serviços das outras pessoas jurídicas, tem-se que os pagamentos efetuados caracterizam remuneração indireta aos sócios;

h) apurou-se que tais pagamentos não eram escriturados pelo Instituto de Medicina Preventiva, configurando mais uma irregularidade para uma pessoa que se intitula imune;

i) caracterizou-se, ainda, o recebimento por serviços prestados nas notas fiscais emitidas pelo Instituto, o que não corresponde a contribuições ou doações de terceiros e, embutido nestas cobranças, existem valores destinados aos serviços das empresas ligadas, contrariando, sua qualificação como pessoa imune e contrariando a legislação que rege este ramo de atividade.

Infrações Identificadas e Tributos Lançados

Em decorrência da suspensão da isenção, foram identificadas receitas contabilizadas a serem tributadas. Também foi identificada omissão de receitas, por diferenças entre os valores contabilizados e os créditos realizados em conta bancária. Dessa forma, foram feitos os seguintes lançamentos, na sistemática do Lucro Presumido:

- IRPJ 1 – Omissão de Receita da Atividade – Infração: Receita Bruta Mensal na Prestação de Serviços em Geral;

- IRPJ 2 – Receita da Atividade Escriturada e Não Declarada – Infração: Receita Bruta Mensal na Prestação de Serviços em Geral;

- CSLL 1 – Omissão de Receita – Infração: Falta de Recolhimento da CSLL Devida sobre Receitas da Atividade Omitidas;

- CSLL 2 – Receitas Escrituradas e Não Declaradas – Infração: Falta/Insuficiência de Recolhimento da CSLL sobre Receitas da Atividade Escrituradas e Não Declaradas;

- COFINS 1 – Incidência Cumulativa Padrão – Infração: Insuficiência de Recolhimento;

- COFINS 2 – Incidência Cumulativa Padrão – Infração: Omissão de Receita;

- PIS 1 – Incidência Cumulativa Padrão – Infração: Insuficiência de Recolhimento;

- PIS 2 – Incidência Cumulativa Padrão – Infração: Omissão de Receita.

A multa de ofício lançada foi qualificada, por presença de prática dolosa. De acordo com a fiscalização, foram verificadas as seguintes condutas:

No caso da empresa Instituto de Medicina Preventiva, objeto da presente ação fiscal, observamos a prática reiterada de ações que visavam modificar a qualidade de receita tributária para receita isentas ou imunes – como alegado pela autuada, sem a empresa estar qualificada para suposta qualificação.

Além disso, mesmo que a empresa se enquadrasse na qualidade de isenta ou imune, não estaria cumprindo diversas obrigações legais, conforme detalhado no item 5 deste relatório fiscal.

Portanto, como não foram constatadas informações sobre receitas tributárias nas Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, nos anos-calendários de 2013, 2014 e 2015, não evidenciaram a realidade, pois na verdade foram contatadas omissões de receita, conforme comprovadas em extratos bancários.

E estas omissões não ocorreu apenas em um mês isolado, mas, repetidas em diversos meses de 2013 a 2015, cujas receitas omitidas somam um total de R\$ 809.346,63, sendo esta não contabilizada no Livro Fiscais.

Portanto, resta claro então que se a empresa não houvesse sido fiscalizada, os valores por ela declarados seriam considerados verdadeiros e com isso a empresa estaria obrigada ao recolhimento dos tributos em valores muito inferiores aos efetivamente devidos. Tal fato só não veio a ocorrer porque a falsidade das informações prestadas veio a ser apurada no decorrer desta ação fiscal.

Portanto, diante dos relatos anteriores, não podemos considerar tais fatos como simples erros eventuais ou enganos, mas sim, como atos conscientes do contribuinte com um claro planejamento tributário de uma empresa com suposta isenção tributária, evidenciando o real intuito de evitar o conhecimento de parte da matéria tributável pela Administração Tributária.

Responsabilidade Tributária

Foi considerado, pela fiscalização, como responsável sobre o crédito tributário lançado, o diretor/administrador da fiscalizada, Sr. Jadir Aparecido Georgetti, por prática dolosa, em tese, das condutas tipificadas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, conforme a seguir:

Foram praticados atos com infração à lei, no que se refere aos tributos federais e por isso, o sócio administrador deve ser responsabilizado.

Declarar ao fisco que ocorreram em diversos meses receitas de prestação de serviços como sendo receitas tributárias isentas ou imunes sem o devido fundamento legal ou reconhecimento, assim como mesmo que se fosse reconhecida a suposta isenção ou imunidade, descumpriu diversas obrigações legais, agindo como uma empresa cujo objetivo é o lucro, desta forma, entendemos que ocorreu a intenção dolosa de enganar o fisco, prejudicando os cofres públicos e ao mesmo tempo praticando concorrência desleal no mercado que está inserida.

Portanto, o diretor/sócio administrador do sujeito passivo também é responsável pelos tributos lançados, pelas multas e pelas obrigações acessórias, pois decorrem diretamente dessa conduta dolosa.

Conforme art. 4, Inciso I do Estatuto do Instituto de Incentivo a Medicina Preventiva – MED PREV, registrado nº 4º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Pessoas Jurídicas, onde determinada que uma obrigação ao diretor de cumprir e fazer cumprir o estatuto e os demais regimentos internos. Na qualidade de diretor, o Sr. Jadir Aparecido Georgetti, não só deixou de cumprir o

estatuto como colocou o próprio Instituto em situação de devedor do fisco federal.

Como diretor do Instituto, teria poderes para praticar atos legais e leais, porém, ao optar em adotar as condutas acima descritas colocou a instituição em situação frágil de manter seus objetivos sociais, conforme descritos no art. 2º de seu próprio estatuto.

(...) É indubitável que uma vez declaradas as receitas como isentas ou imunes, assim como ter omitido receitas tributáveis ocasionou a falta de recolhimento do tributo e que por si só, constitui uma

ilicitude, ocasionando, desta forma, o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias.

Também foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais através do processo administrativo nº 10980.727447/2018-24.

Impugnação e Decisão Recorrida

Cientificado do lançamento, o responsável tributário apresentou impugnação à qual foi negado provimento pela decisão recorrida. Cumpre referir que o devedor principal, instituto MEDPREV, foi considerado revel, por não ter apresentado impugnação.

Do Recurso Voluntário

Irresignado, o responsável tributário interpôs o presente Recurso Voluntário, requerendo o que segue:

- a) sejam julgados nulos/improcedentes/inconsistentes os Autos de Infração ora impugnados, pelos motivos supra, cancelando-se os débitos fiscais reclamados e determinando-se o arquivamento do processo administrativo fiscal correspondente;
- b) subsidiariamente, seja considerado que a base de cálculo está equivocada, conforme exposto nas razões supra;
- c) seja excluída a responsabilidade solidária do ora Recorrente Jadir Aparecido Georgetti;
- d) protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Após pugnar pela tempestividade do recurso e apresentar uma descrição dos fatos atinentes ao processo, o recorrente passa a suas alegações, conforme a seguir relatado.

Preliminar de necessidade de suspensão de cobrança

Alega que, apesar de o devedor principal, instituto MEDPREV, ter sido considerado revel, o recurso do responsável tributário suspende a cobrança dos débitos tributários em discussão, nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, (CTN). Assim, requer a suspensão de qualquer ato de cobrança dos valores objeto do presente processo.

Preliminar de nulidade do auto de infração

Alega violação do disposto no art. 142 do CTN. Argumenta que não teria sido apresentado o motivo que ensejou o lançamento. Aduz que o auto de infração não faria qualquer correlação entre os equívocos praticados pela pessoa jurídica e quaisquer atos comissivos ou omissivos praticados pelo recorrente, em detrimento da pessoa jurídica, tampouco teria pontado o dispositivo de lei violado pela recorrente. Assim, requer a nulidade do lançamento.

Improcedência da suspensão da isenção/imunidade

Neste ponto, reitera as alegações constantes do processo nº 10980.725849/2018-94.

Com relação à falta de apresentação de sua escrituração contábil fiscal, alega que em 2014 não tinha obrigação de apresentação da ECF e que, em 2015, por lapso do contador, entregou a escrituração zerada.

Quanto ao recebimento de valores por consultas e exames prestados, sem emissão de nota fiscal, alega que não teve a oportunidade de se defender dessa acusação durante o procedimento fiscalizatório, implicando cerceamento de seu direito de defesa.

Com relação ao contrato de locação e os empréstimos entre empresas ligadas, alega não ser ilegal que seu aluguel seja pago com valores de empréstimos tomados de outras pessoas jurídicas e que não haveria óbice para o recebimento de valores ou mesmo juros pelo instituto MEPREV.

Ausência de Liquidez e certeza dos valores lançados

Insurge-se contra o que entende ser a ausência de elementos de convicção da autoridade fiscal, pautados em documentação hábil, para realização do lançamento em questão. Argumenta que isso impede a formulação da defesa, por parte do contribuinte, citando doutrina e jurisprudência sobre o assunto.

Natureza confiscatória da multa

Alega efeito confiscatório e desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, para a multa lançada qualificada, por dolo, no percentual de 150%, vedado pela Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988 (CRFB88). Argumenta que, no caso, não teria havido comprovação de sonegação, fraude ou conluio.

Assim, pede a exclusão da penalidade.

Aferição da receita bruta

Insurge-se contra a aferição de sua receita bruta pelos valores depositados em suas contas bancárias. Alega que seus registros contábeis demonstram que tais valores teriam sido recebidos em operações de conta alheia, inexistindo receita a ser oferecida ao fisco pelo instituto MEDPREV.

Entende estar de acordo com o disposto no art. 3º, § 1º da Lei Complementar nº 123, de 2006, que define o conceito de receita bruta como o resultado nas operações em conta alheia.

Afirma que o instituto MEDPREV (devedor principal) tinha uma parceria com profissionais e empresas da área médica, por meio do qual ela recebia os valores dos procedimentos médicos (sejam consultas ou exames, os mais variados) dos usuários, porém, apenas como um depositário de tais valores, eis que, após procedia ao devido REPASSE a esses profissionais. Alega que tais valores, recebidos para posterior repasse, caracterizariam passivos e não receitas. Sobre o tema, cita doutrina e jurisprudência, em especial a Solução de consulta COSIT nº 80, de 31 de março de 2014.

Direito à imunidade

Alega que o exercício de atividade remunerada, comercial etc. não seria um óbice ao reconhecimento da imunidade tributária do instituto MEDPREV, por essa não ser uma condição exigida pela CRFB88. Alega, ainda, que a CRFB88 também não exige títulos e qualificações, tais como CEBAS ou OSCIP.

Parte do pressuposto de que somente a lei complementar poderia regular as limitações ao poder de tributar, nos termos do art. 146 da CRFB88, e conclui que os requisitos para fruição de sua imunidade somente seriam aqueles dos arts. 9º e 14 do CTN. Com isso, conclui que preenche todos os requisitos legais para a imunidade.

Ausência de excesso de Poderes ou Infração à Lei, Contrato Social ou Estatuto

Reputa como indevida a atribuição de responsabilidade tributária ao dirigente do instituto MEDPREV. Alega ausência de excesso de poderes e de infração à lei, contrato social ou estatuto. Argumenta que, nos termos do art. 135 do CTN, para haver reponsabilidade pessoal de sócios, é necessário que, além de figurar no contrato social como administrador com poderes de gestão, tenha excedido aos poderes que lhe foram conferidos ou, ainda, tenha infringido a lei, contrato social ou estatuto, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Defende que, no caso, não teria agido com excesso de poderes ou infringido lei, contrato ou estatuto social e aduz que a fiscalização não lhe teria imputado objetivamente uma conduta nesse sentido. Afirma que jamais teria realizado ato atentatório à lei ou a Estatuto Social, que o instituto MEDPREV, do qual era presidente, apenas realizava, intermediava ou encaminhava consultas e outros procedimentos com valores abaixo do preço de mercado e, concomitantemente, para pessoas comprovadamente sem recursos suficientes, realizava “doações” de procedimentos e consultas.

Alega não existir responsabilidade tributária objetiva e que não se pode aceitar de forma automática a inclusão de sócios nos autos de infração, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais de legalidade e isonomia.

Concluindo, pugna por sua ilegitimidade passiva.

Desconsideração da personalidade jurídica das entidades beneficentes

Alega que, não era sequer sócio, mas apenas presidente do instituto MEDPREV, devedor principal. Assim, entende que jamais poderia ser desconsiderada a personalidade jurídica do instituto MEDPREV, para sua responsabilização.

Reafirma que a natureza jurídica do instituto MEDPREV seria de associação, nos termos dos arts. 44, 53 e seguintes da Lei nº 10.406, de 2002, (CC). Portanto, não sendo empresa, o instituto MEDPREV não poderia figurar como integrante de grupo econômico e não haveria possibilidade de imputação de responsabilidade tributária a seus membros e associados ou diretores. Sobre o tema, cita decisão judicial.

Aplicabilidade do art. 112 do CTN ao caso

Alega a aplicabilidade, ao caso, do art. 112 do CTN, que dispõe sobre o julgamento favorável ao contribuinte, no caso de dúvida. Argumenta que o fisco não teria comprovado sequer a existência de sonegação, fraude ou conluio. Aduz que a autuação teria sido equivocada, merecendo seu cancelamento.

Inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996

Alega a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual presume-se omissão de receitas os valores depositados em conta corrente bancária, para os quais, após intimação específica, não tenha sido esclarecida sua origem, com documentação hábil e idônea. Argumenta que depósito bancário não se confunde com renda e que isso inverteria o ônus da prova. Conclui, assim, pela inconstitucionalidade do referido art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Inexistência de sonegação

Alega inexistência de sonegação, afirmando que os valores da suposta omissão de receita seriam referentes a meros repasses realizados para terceiros, clínicas/profissionais e laboratórios parceiros. Portanto, sem qualquer tentativa de fraudar o fisco e sonegar tributos, conclui pela inoccorrência de ato ilícito praticado pelo instituto MEDPREV ou por seu administrador. Sobre o tema, traz jurisprudência e conclui pela inexistência da prática de crime de sonegação, de motivo para a qualificação da multa de ofício e de razão para a responsabilização tributária do administrador.

Inobservância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade

Por fim, alega que, no caso, não teriam sido observados os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, no lançamento em discussão. Defende que não teria agido de má-fé ou com dolo, tampouco teria se beneficiado dessa conduta. Com isso, mais uma vez, pede o cancelamento do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Eduardo de Oliveira Santos**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Para o adequado julgamento do recurso, faz-se necessária a análise – em separado – de cada uma de suas alegações, nos termos a seguir apresentados.

Preliminares***Preliminar de necessidade de suspensão de cobrança***

Esclareça-se que a suspensão do crédito tributário durante o processo administrativo fiscal não necessita ser requerida, sendo aplicável de pleno direito, como uma decorrência do disposto no art. 151 do CTN. Assim, o crédito tributário já se encontra com a exigibilidade suspensa e, portanto, é desnecessário esse pedido.

Preliminar de nulidade do auto de infração

Com relação à preliminar de nulidade do auto de infração, entendo que, nos termos do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, somente são nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do exercício do direito de defesa. Já, nos termos do art. 60 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, qualquer eventual irregularidade pode ser sanada.

No caso, o lançamento de ofício foi realizado, (a) sobre as receitas contabilizadas, por ter sido suspensa a isenção tributária e (b) sobre os demais valores, por presunção de omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprada. Já, a qualificação da multa foi motivada, segundo a fiscalização, por ajuste doloso entre o instituto e empresas, para tratar como isentos valores tributáveis recebidos. Por fim, a responsabilidade tributária foi aplicada ao dirigente do instituto MEDPREV, por – no entender da fiscalização – ter realizados os fatos que ensejaram a suspensão da isenção e as infrações identificadas.

Esclareça-se que o inconformismo com os fundamentos do lançamento pode ser discutido como questão de mérito, contudo, esses fundamentos foram claramente colocados no auto de infração, com a indicação dos respectivos dispositivos legais que entendera infringidos. O recorrente teve a oportunidade de compreender os fundamentos e deles se defender, em duas instâncias com cognição plena. Portanto, afasto a alegação de nulidade do lançamento.

Mérito***Improcedência da suspensão da isenção/imunidade***

Neste ponto, o recorrente reitera as alegações constantes do processo nº 10980.725849/2018-94, da relatoria deste mesmo relator e colocado em pauta na mesma sessão de julgamento. Portanto, reafirmo aqui o mesmo entendimento exarado no âmbito do referido processo.

Com relação à escrituração, assiste razão à contribuinte quanto à alegação de que, para o ano-calendário de 2014, não havia obrigatoriedade de sua entrega. Entretanto, para o ano de 2015, a alegação de que seu contador teria se confundido com relação à interpretação da norma e entregado a declaração “zerada”, para evitar multa pela falta dessa entrega, não socorre a recorrente.

Quanto ao recebimento de valores por consultas e exames prestados, sem emissão de nota fiscal, a alegação de que não teve a oportunidade de se defender dessa acusação durante o procedimento fiscalizatório não procede. Durante a fase inquisitória do processo não há garantia de contraditório e ampla defesa, pois não há acusação.

A alegação de não haver ilegalidade em contrato de locação com pagamento realizado a partir de empréstimos entre empresas ligadas não é suficiente para afastar a acusação de confusão patrimonial. O contrato não admitia sublocação, mas a empresa MEDPREV - MEDPREV – Administração e Encaminhamento Ltda. ME (CNPJ 17.721.599/0001-55) funcionava no mesmo estabelecimento do instituto MEDPREV, o instituto MEDPREV não registrou qualquer receita de sublocação e o pagamento do aluguel foi feito pela MEDPREV a título de adiantamento ao instituto MEDPREV. Saliente-se que a fiscalização entendeu que os contratos apresentados para justificação de mútuo ou administração de valores eram confusos, com partes contrárias de mesma denominação e vedação de cobrança dos valores devidos se o devedor não tivesse disponibilidade financeira.

Também foi identificado pagamento do REFIS do instituto MEDPREV realizado pela empresa MEDPREV. Ainda, a fiscalização identificou notas fiscais de serviços prestados pelas empresas ligadas ao instituto MEDPREV, como indício de remuneração dos dirigentes.

Portanto, resta mantida a suspensão da isenção.

Ausência de Liquidez e certeza dos valores lançados

O argumento sobre ausência de liquidez, apresentado em sede de mérito do lançamento, confunde-se com a alegação de nulidade antes apreciada. Entendo que, no caso, não se verifica ausência de liquidez e certeza dos valores lançados. Ao contrário, os valores estão claramente colocados no auto de infração e devidamente referenciados à escrituração contábil e à movimentação bancária da pessoa jurídica. Dessa forma, afasto – mais uma vez – a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Natureza confiscatória da multa

Não conheço da alegação de que haveria efeito confiscatório e desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, para a multa lançada qualificada, por dolo, no percentual de

150%. Com efeito, a multa lançada estava – ao tempo da fiscalização – calcada em dispositivo legal específico em vigor e, portanto, deixar de aplicá-lo em detrimento de princípios constitucionais equivaleria a discutir a constitucionalidade de lei, o que é vedado ao julgador administrativo, nos termos da súmula CARF nº 2.

No caso, a comprovação de sonegação, fraude ou conluio é decorrente da prática reiterada de ações que visavam modificar a qualidade de receita tributária para receita isentas ou imunes – como alegado pela autuada, sem a empresa estar qualificada para suposta qualificação e, ainda, omitir receitas.

Assim, descabe a exclusão da penalidade.

Contudo, por aplicação retroativa de legislação benéfica superveniente, consubstanciada no art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, cabe a redução da multa qualificada ao percentual de 100%.

Aferição da receita bruta

A insurgência contra a aferição de sua receita bruta pelos valores depositados em suas contas bancárias, sob a alegação de que seus registros contábeis demonstrariam que tais valores teriam sido recebidos em operações de conta alheia, foi enfrentada pela decisão recorrida, nos termos a seguir reproduzidos, que adoto como razões de decidir no presente voto:

37. A alegação de que a autuada recebia valores apenas como depositário para posterior repasse aos profissionais prestadores de serviço e que estes deveriam ser considerados como decorrentes de operações por conta alheia, também não prospera.

38. De acordo com as notas fiscais (fls. 447/456 do processo nº 10980.725849/2018-94) emitidas pelo Instituto MEDPREV, constatamos: a) a discriminação dos serviços: "serviços de encaminhamento MEDPREV" e "serviço de parceiro/consignável"; b) tinham como tomadores de serviço tanto pessoas físicas como pessoas jurídicas; c) o valor do "serviço de encaminhamento MEDPREV" corresponde a 40% do valor do "serviço de parceiro/consignável", deixando claro uma espécie de taxa de comissão ou margem de lucro;

d) os valores são pagamentos diretos pelos serviços médicos prestados, onde a linha "serviço de parceiro/consignável" representa o custo do serviço. Vejamos alguns exemplos nas imagens abaixo:

TOMADOR DE SERVIÇOS			
Nome/Razão Social:	VALDIR COSTA		
CPF / CNPJ:	913.750.379-00	IMU:	Outro Doc.:
Endereço:	RUA FORTALESA, 44 - COMPLEMENTO: CASA - BAIRRO: ALTO TARUMA - CEP: 83325480		
Município:	Pinhais	UF:	PR Email:
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS			
SERVIÇOS DE ENCAMINHAMENTO MED PREV R\$1.914,00			
SERVIÇOS DE PARCEIRO CONSIGNAVEL R\$4.786,00			
REFERENTE A:			
EXAMES: VIDEOLAPAROSCOPIA			
HISTEROSCOPIA			
Valor Líquido da Nota Fiscal = R\$ 6.700,00			

TOMADOR DE SERVIÇOS			
Nome/Razão Social:	SINDICATO EMPREG EMP SEG VIG TRANS VAL SEG P ORG ESC ARM AG TAT		
CPF / CNPJ:	78.232.774/0001-35	IMU:	0502995-2 Outro Doc.:
Endereço:	R IAPÓ, 1566 - BAIRRO: PRADO VELHO - CEP: 80215020		
Município:	Curitiba	UF:	PR Email: tesouraria.vigilantes@gmail.com
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS			
SERVIÇO DE ENCAMINHAMENTO MED PREV R\$ 2493,00			
SERVIÇO DE PARCEIRO/CONSIGNAVEL R\$ 6232,00			
Valor Líquido da Nota Fiscal = R\$ 8.725,00			

39. Acosta aos autos trechos da Solução de Consulta (SC) – Cosit nº 80, de 31 de março de 2014, para reforçar sua tese. Abaixo transcrevemos alguns trechos da referida SC :

2 Sobre sua atividade, a consultante relata que objetiva “prestar serviços de assessoria financeira e administrativa e implantação de sistemas, (...) especializou-se na administração de salões de beleza, atuando de forma a centralizar a operação dos diversos profissionais que em conjuntam formam o salão.”

3 Relata que em um salão de beleza atuam diversos profissionais (cabeleireiros, maquiadores, depiladoras e manicures), que, organizados como pessoas jurídicas, utilizam a estrutura do salão. Informa que o valor pago pelos clientes que usam tais serviços é dividido entre os prestadores de serviços e o salão, pelo uso da estrutura disponibilizada.

4 Nessa sistemática, a consultante informa que “passou a atuar como empresa administradora do salão de beleza, de forma que, contratada por todos os prestadores e pelo próprio salão de beleza, (...) passará a receber em nome dos profissionais e do próprio salão os valores pagos pelos clientes. (...) fica responsável pela administração do caixa geral, fazendo no ato do recebimento de cada um dos serviços prestados aos clientes, a divisão percentual correspondente à participação de cada profissional e a parcela do próprio salão.”

5 Em relação ao procedimento de sua atuação, que informa ser de “gerir o caixa das pessoas jurídicas prestadoras dos serviços acima elencados, por

sua conta e ordem”, acrescenta que “No mesmo ato, (...) emite as respectivas Notas Fiscais de Serviços em nome das pessoas jurídicas que prestaram os serviços profissionais de cabeleireiro, maquiagem, depilação e manicure, bem como do próprio salão de beleza, pelo valor bruto correspondente ao seu percentual de participação no serviço global. Assim, apesar de fazer um único pagamento, o cliente irá receber mais de uma Nota Fiscal que serão emitidas por cada uma das pessoas jurídicas envolvidas nos serviços que tiver tomado em sua visita ao salão de beleza.”

6 Informa que, além da aludida gestão de caixa das pessoas jurídicas, também por conta e ordem destas pessoas jurídicas, efetua “o recolhimento de todos os respectivos tributos e demais despesas”, cobrando, por tais serviços, um percentual sobre o faturamento bruto de cada uma delas. Ao final, assevera que repassa para cada pessoa jurídica o valor líquido que lhe for devido: “valor da remuneração pelos serviços prestados, deduzidos os tributos, as demais despesas e a comissão da Consulente”.

7 Por tais serviços, adita que “emite notas fiscais de prestação de serviço às empresas que a contratam, correspondente ao valor da comissão cobrada pela administração do caixa dos prestadores de serviços e do próprio salão de beleza (...) irá considerar como receita própria apenas o percentual cobrado pela administração de recursos de terceiros. Toda a diferença entre tal quantia e os valores que circulam em sua conta corrente são controlados em contas próprias de cada prestador.”

8 Ainda relata que realiza a interface com os respectivos contadores de cada empresa e que, em sua própria contabilidade, abre contas específicas para cada empresa que a contrata, “de forma que manterá separadamente o registro contábil dos recursos que recebe e das despesas que paga em nome de cada uma delas.” (grifos nossos)

40. Pelos trechos acima da SC referenciada pelo impugnante, vemos que a empresa consulente é prestadora de serviços de assessoria financeira e administrativa e, para que os recursos que são administrados por conta e ordem de terceiros não sejam considerados como receita/faturamento da consulente, adota os seguintes procedimentos: a) possui contrato de prestação de serviços com cada um dos prestadores de serviço clientes; b) administra os recursos recebidos em caixa geral e faz a divisão percentual correspondente à participação de cada cliente; c) gere o caixa das pessoas jurídicas prestadoras dos serviços, por sua conta e ordem; d) emite notas fiscais em nome de cada uma das pessoas jurídicas contratantes pelo valor bruto correspondente ao seu percentual de participação no serviço global, assim, apesar de fazer um único pagamento, o cliente tomador do serviço recebe mais de uma Nota Fiscal que serão emitidas por cada uma das pessoas jurídicas envolvidas nos serviços; e) a gestão de caixa das pessoas jurídicas contratantes, também por conta e ordem destas pessoas

jurídicas, inclui o recolhimento de todos os respectivos tributos e demais despesas, cobrando, por tais serviços, um percentual sobre o faturamento bruto de cada uma delas; f) emite nota fiscal em seu nome pelos serviços prestados às pessoas jurídicas, considerando como receita própria apenas estes valores; g) abre contas específicas para cada empresa que a contrata, de forma que mantém separadamente o registro contábil dos recursos que recebe e das despesas que paga em nome de cada uma delas.

41. Pelas alegações do impugnante e documentos acostados ao autos, constata-se que a autuada não adota os procedimentos listados no item anterior, de forma que não é possível aplicar o contido na SC/Cosit nº 80/2014 às operações sob análise. Não restou provado qualquer indício de operação por conta alheia no presente caso.

42. Assim, temos que as bases de cálculo apuradas pela fiscalização estão corretas, na medida que os valores constantes das notas fiscais e circularam pela conta bancária devem compor integralmente a receita bruta para fins tributários.

Adicionalmente ao que se encontra acima colocado, é mister referir que a sistemática utilizada para realização do lançamento foi a do Lucro Presumido que, para a atividade de prestação de serviços, adota como coeficiente de presunção de lucratividade o percentual de 32%, o que implica a dedução de 68% dos valores transitados pela conta corrente, como custos e despesas presumidas da atividade.

Por esses motivos, rejeito a alegação de erro na apuração da base de cálculo.

Direito à imunidade

Não se sustenta a alegação de que teria direito à imunidade. A imunidade condicionada, nos termos do art. 150, VI, “c”, da CRFB/88, é destinada partidos políticos, entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, o que não é o caso em análise.

No caso, a ora recorrente não pode ser enquadrada como instituição de assistência social, sem fins lucrativos, pois as instituições de assistência social devem prover serviços gratuitos, nos termos do art. 203 da CRFB/88 e dos art. 1º e 3º da Lei nº 8.742, de 1993 (LOAS). Portanto, por ser instituição criada para operar sem fins lucrativos, não seria imune, mas isenta do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

Saliente-se que a isenção não necessita de lei complementar para ser regulada.

Por esses motivos, rejeito a alegação.

Ausência de excesso de Poderes ou Infração à Lei, Contrato Social ou Estatuto

Entendo correta a atribuição de responsabilidade tributária ao dirigente do instituto MEDPREV. No caso, identifico infração à lei. A fiscalização verificou a utilização do instituto MEDPREV, juntamente com outras pessoas jurídicas vinculadas de mesma administração, utilizando o mesmo estabelecimento, apresentando-se ao público sob denominação similar

(notadamente a empresa MEDPREV), com confusão patrimonial (mediante despesas pagas por terceiros, sem comprovação documental adequada) e prestação de serviços ao instituto (indicando remuneração de dirigentes). Para realização desse procedimento fez-se necessária a atuação do dirigente do instituto.

Portanto, entendo adequada a responsabilização tributária do Sr. Jadir Aparecido Georgetti, nos termos do art. 135 do CTN. Identifico que, além de figurar no contrato social como administrador com poderes de gestão, tenha utilizado os poderes que lhe foram conferidos infringindo a lei.

Desconsideração da personalidade jurídica das entidades beneficentes

Não procede a alegação de que, não sendo sócio, mas apenas presidente do instituto MEDPREV, jamais poderia ser desconsiderada a personalidade jurídica do instituto, para sua responsabilização. Com efeito, não foi desconsiderada a personalidade jurídica do instituto MEDPREV, ao contrário, ela é reconhecida, apenas com a suspensão de sua isenção. A atribuição de responsabilidade ao dirigente não é decorrente de desconsideração de personalidade jurídica, mas sim de conduta específica com infração à lei.

Aplicabilidade do art. 112 do CTN ao caso

Discordo do entendimento de que a autuação teria sido equivocada, merecendo seu cancelamento. Ao contrário, uma vez comprovada a existência de sonegação, com documentação hábil, inexistente dúvida que possa ensejar a aplicabilidade, ao caso, do art. 112 do CTN.

Inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996

Deixo de me manifestar sobre a alegação de inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual presume-se omissão de receitas os valores depositados em conta corrente bancária, para os quais, após intimação específica, não tenha sido esclarecida sua origem, com documentação hábil e idônea. Trata-se de lei em vigor, cuja constitucionalidade não pode ser discutida pelo julgador administrativo, por força da Súmula CARF nº 2.

Inexistência de sonegação

Discordo da alegação inexistência de sonegação, sob o argumento de que os valores da suposta omissão de receita seriam referentes a meros repasses realizados para terceiros. Comungo do entendimento da fiscalização, que identificou a utilização do instituto MEDPREV, juntamente com outras pessoas jurídicas vinculadas com a mesma administração, utilizando o mesmo estabelecimento, apresentando-se ao público sob denominação similar (notadamente a empresa MEDPREV), com confusão patrimonial (mediante despesas pagas por terceiros, sem comprovação documental adequada) e prestação de serviços ao instituto (indicando remuneração de dirigentes).

Portanto, rejeito a alegação.

Inobservância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade

Por fim, deixo de me manifestar acerca da aplicabilidade dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, em detrimento da legislação específica, no lançamento em discussão, por isso equivaler à análise de constitucionalidade de lei, o que é vedado ao julgador administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade de lei, para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, apenas para limitar a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos