



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720803/2019-21
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-011.203 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrentes CENTRO DE ESTUDOS E PESQUISAS DR. JOÃO AMORIM E
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESVIO DE FINALIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Para declarar a inaplicabilidade da regra imunizante disposta no art. 14 do CTN, e lançar os tributos devidos, a autoridade fiscal deve afastar a presunção, constituindo prova que demonstre inequivocamente o desvio de finalidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento. Restou prejudicada a análise do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de recurso voluntário (p. 1.880) e de recurso de ofício interpostos em face da decisão da 12ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão nº 14-106.258 (p. 1.649), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

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

Trata-se de Autos de Infração relativo à constituição de créditos tributários previdenciários consubstanciados em contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, bem assim ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do

grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, e contribuições devidas aos Terceiros FNDE Salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, no período compreendido pelas competências 01/2014 a 12/2014, totalizando o valor consolidado à época do lançamento de R\$ 220.701.341,60.

Eis as palavras da fiscalização, conforme Relatório Fiscal de fls. 908/952:

A ação fiscal desenvolvida no contribuinte teve como objetivo a verificação dos requisitos para a manutenção da condição da imunidade/isenção, previstos na Lei nº 12.101/2009, e a regularidade das contribuições a cargo da empresa relativas a empregados e contribuintes individuais.

O Centro de Estudos e Pesquisas "Dr. João Amorim" - CEJAM, pessoa jurídica de direito privado, é uma entidade sem fins lucrativos, com duração por prazo indeterminado e regido por estatuto próprio, legislação pertinente e sem qualquer vinculação política ou religiosa. Foi criado em 20/05/1991 por um grupo de médicos, advogados e profissionais de saúde do Centro de Referência da Saúde da Mulher e de Nutrição Alimentação e Desenvolvimento Infantil - CRSMNADI, Hospital Pérola Byington, para dar apoio àquela Instituição.

Nos seus primeiros dez anos o CEJAM concentrou suas ações na Atenção Integral à Saúde da Mulher, através de convênio com a Secretaria de Estado da Saúde, encerrado em 2001. Após o encerramento desse convênio, o CEJAM passou a dedicar-se à saúde, educação e responsabilidade social com o Programa Saúde da Família (PSF no Jardim Ângela), à Escola de Saúde (instalada na Rua Humaitá n.º 349) e social pelos Programas "Dr. Conforto" e "Deficiente Saudável" (visando o apoio psicossocial e a inclusão aos mais carentes).

Por meio de contrato de gestão ou convênios em parceria com o Poder Público o CEJAM exerce a gestão de serviços e programas de saúde nos municípios em que atua. As parcerias públicas por meio de contratos de gestão existente em 2014, na Sede Central do CEJAM, sito Rua Dr. Lund, 41- Liberdade, são: Secretaria Municipal de São Paulo, pela filial 0002-64; Secretaria Municipal de Mogi das Cruzes, pela filial 0010-74; Secretaria Municipal de Arujá pela filial 0012-36; Secretaria Municipal Embu das Artes pela filial 0004- 26; e, Secretaria Municipal Rio de Janeiro pela filial 0011-55.

Com base nos documentos apresentados pela entidade, pesquisas efetuadas nos sistema da Receita Federal do Brasil e documentos obtidos nas diligências vinculadas conclui a fiscalização que o CEJAM não atende os requisitos previstos na Lei nº 12.101, artigo 29, inciso II, e no CTN, artigo 14, inciso II, conforme situações relacionadas abaixo:

- Pagou indevidamente ao Clube Sirio Libanês festa de confraternização dos funcionários com os recursos públicos o valor de R\$ 82.500,00;
- Pagou indevidamente gratificações, apoiando-se no plano de incentivo aos médicos da AMA e em Diretriz Interna de Gratificação, a parte dos funcionários;
- Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora Somatória, estudo econômico-financeiro e jurídico destinado à busca da melhor forma de se proceder à proteção do patrimônio da entidade; estudo destinado à proteção dos dirigentes; estudo destinado à proteção dos profissionais; negociação junto ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Saúde o valor de R\$ 65.848,00;
- Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela empresa prestadora Ivan Jose de Souza o valor de R\$ 82.279,38 - RHC Jd Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz;
- Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora NEW BD R\$ 84.000,00. Serviço que permita diagnóstico da Rede Assistencial de Saúde de Mogi das Cruzes, com vistas ao planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde;
- Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SBM1 Assistência Médica. Prestação de serviços médicos na coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch - M'Boi Mirim, R\$ 1.243.200,00.

No item 2 (**INTIMAÇÕES**) descreve a fiscalização o contexto de intimações e respectivos documentos/informações solicitadas ao contribuinte.

No item 3 (**INFORMAÇÕES SOBRE CEJAM**) a fiscalização identifica as filiais da entidade (subitem 3.1); descreve o objeto social e as medidas possíveis à sua execução (subitem 3.2); identifica os integrantes da Diretoria e Conselhos da entidade (subitem 3.2.3), relacionando-os nominalmente, com identificação da função, CPF, endereço e respectiva profissão, no período de 2013 a 2017 (Ata de Reunião do Conselho Administrativo de 24/09/2013); relaciona, por ano, partes conveniente e objeto, os contratos mantidos entre o contribuinte e o Poder Público (subitem 3.3); e, relaciona os Certificados de Entidade Beneficente e de Assistência Social – CEBAS entre 1998 a 2015 (subitem 3.4).

No item 4 (**DOCUMENTOS ANALISADOS E PESQUISAS EFETUADAS**), a fiscalização descreve os documentos objeto de análise no curso do procedimento fiscal e as providências adotadas no mesmo. Passa a descrever.

Folha de pagamento (subitem 4.1).

Analisando o arquivo recebido da folha de pagamento e confrontando-o com as GFIP's - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência, extraídas do Sistema GFIPWEB da Receita Federal do Brasil, foi verificada a falta da filial 0008-50. Foi solicitado novo arquivo da Folha de Pagamento.

Confrontando novamente, folha de pagamento e GFIP's foram verificados pagamentos com a rubrica "Gratificações". Elaborada planilha com os empregados da entidade (matriz e todas as filiais) que receberam "Gratificações", chegando a um universo de 2.226 empregados beneficiados. Há que se considerar que no período de 2014 o CEJAM possuía uma média de 7.303 empregados. Solicitou-se ao CEJAM esclarecimentos quanto a motivação para tal pagamento. Em resposta apresentou CEJAM a "Diretriz Interna Gratificações" como seu fundamento legal. Examinando a ficha de alguns empregados que receberam "Gratificações", apurou-se dois tipos de situações para o recebimento de gratificação, ou seja, por METAS ALCANÇADAS e o PLANO DE INCENTIVO AO MEDICO PLANTONISTA.

* Situação 1 – Metas alcançadas.

Cita exemplos de casos de pagamento de "Gratificação" por metas alcançadas:

- Fernando Proença de Gouvêa, recebeu R\$ 48.000,00 na rubrica 089 - remuneração por meta alcançada.

- João Francisco Romano, recebeu R\$ 48.000,00 na rubrica 089 - remuneração por meta alcançada; o CEJAM declarou que o pagamento se deu pelo alcance de metas, conforme descreveu em atendimento ao Termo de Informação Fiscal nº 3. A responsável da Gestão de Pessoas - Renata Ginez de Almeida apresenta sumário do cargo e responsabilidades do funcionário João Francisco Romano, em que em resumo sua atuação nada mais foi que o exercício de sua função então não há que se falar em alcance de metas.

- Ademir Medina Osório, recebeu R\$ 48.000,00 na rubrica 089 - remuneração por meta alcançada; o CEJAM declarou que o pagamento se deu pelo alcance de metas, conforme descreveu em atendimento ao Termo de Informação Fiscal nº 3. Também para este funcionário a responsável da Gestão de Pessoas - Renata Ginez de Almeida apresenta sumário do cargo e responsabilidades do funcionário em que se verifica que o mesmo atuou no exercício de sua função, tal qual como foi contratado.

Examinando a situação, tem-se que o CEJAM, efetuou pagamentos de "Gratificações" com a justificativa de "atingimento de metas" apresentando "Diretriz Interna de Gratificações". Vale ressaltar que esta diretriz está assinada pela "Coordenação Gestão de Pessoas" simplesmente. Anexou, ainda, uma planilha com alguns funcionários, com a descrição dos motivos/informação da gratificação, como por exemplo:

a colaboradora no decorrer do exercício de 2014 assumiu o cargo de coordenadora de riscos e processos, além das atividades que já vinham sendo realizadas por ela como gerente administrativa, portanto a referida gratificação é por atividade pelos

serviços assumidos e pelos resultados alcançados em todas as 9 filiais da instituição no acompanhamento dos contratos e convênios

Então:

1 - Não apresentou o CEJAM a aprovação pelo seu Conselho de Administração da "Diretriz Interna de Gratificação" conforme determina a Lei nº 9.637 de 15/05/1998, artigo 4º inciso VIII.

2 - A Diretriz Interna de Gratificação é simplesmente assinada pela Coordenação Gestão de Pessoas do CEJAM e, portanto, sem a aprovação de tal gratificação pelo Conselho de Administração, ou seja, a gratificação é ato de mera liberalidade da entidade.

3 - Na Diretriz Interna de Gratificação 3ª Etapa – define-se a forma de pagamento e critérios de avaliação como por exemplo "metas cumpridas".

4 - Nas Convenções Coletivas apresentadas não foi identificada autorização para pagamento destes tipos de gratificação.

5 - Analisando a tabela colacionada ao item 3, supra, extraída do documento "Diretriz Interna de Gratificações", verifica-se algumas condições para percepção da tal gratificação, tais como cumprimento de metas, de produtividade e de prazos. Esses requisitos são característicos de Programa de PLR - Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados. Isto posto, apesar de formalmente definida como gratificação, a citada verba tem característica de verba de PLR.

6 - De acordo com a § 3º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, a entidades sem fins lucrativos não se equiparam à empresa para fins da Lei em questão. Cita julgado do TRT da 2ª Região.

7 - A lei que rege as entidades beneficentes, Lei nº 12.101/2009 e alterações, expressa em seu artigo 29 inciso V e que não pode distribuir o resultado, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto.

Conclui a fiscalização:

Então, ao mencionar "atingimento de metas" para o pagamento de gratificação, está o CEJAM distribuindo o resultado da entidade aos seus funcionários o que seria um grande equívoco uma vez que entidade imune/isenta não se equipara à empresa, como expressa a Lei nº 10.101/2000, no artigo 2º, parágrafo 3º inciso II, letra "a".

* Situação 2 – Plano de incentivo ao médico plantonista.

Para esta gratificação apresentou CEJAM o Plano assinado pela Coordenadora de Gestão de Pessoas, novamente não apresentando aprovação pelo Conselho de Administração. Expressa nesse plano, dentre outros motivos, que a distância e/ou características demográfica do local de trabalho do médico justificaria pagamento da "Gratificação". Indaga a fiscalização se os demais funcionários não se encontrariam na mesma situação. O Plano se refere à "valorização de todos os seus colaboradores" mas só atingiu a área médica. Indaga se os demais funcionários não deveriam ter a mesma consideração. E mais, novamente o "Plano de Incentivos aos Médicos da AMA" está assinado pela Coordenação de Gestão de Pessoas do CEJAM e Coordenação de Saúde Microrregião M'Boi Mirim, não tendo apresentado a aprovação do Conselho de Administração.

O que se tem é que os documentos que o CEJAM apresenta como legitimadores ao pagamento das gratificações (Diretriz Interna de Gratificações e o Plano de Incentivo aos Médicos) deveriam ter sido aprovados pelo Conselho de Administração, conforme expresso na Lei nº 9.637/1998, art. 4º, inciso VIII, e na Lei nº 14.132/2006, art. 4º, inciso VIII (Lei do Município de São Paulo), que transcreve. A "Diretriz Interna de Gratificação" e "Plano de Incentivo aos Médicos da AMA" ainda que possuíssem a mesma natureza do "regulamento" previsto na Lei nº 14.132/2006 deveriam ter a aprovação do Conselho de Administração; para tanto, deveriam estar publicadas em diário oficial.

Assim, o pagamento de "gratificações" que o CEJAM efetuou não atingiu a totalidade de seus funcionários, beneficiando apenas 2.226 empregados em um universo de

aproximadamente 7.000 empregados no ano da fiscalização. Em razão do exposto, conclui a fiscalização que a verba “Gratificação” paga aos médicos decorre de um ato de mera liberalidade da entidade.

Nas convenções não havia previsão para o pagamento desse tipo de gratificação! Pagou “gratificações” por “atingimento de metas” e “incentivo aos médicos”, isso com recurso público.

Considerando a existência de contratos da fiscalizada com a Prefeitura Municipal de Mogi das Cruzes, cita o artigo da Lei deste Município que prevê a exigência do regulamento próprio da entidade versando sobre contratações, aquisição de bens e mercadorias, plano de cargos e salários.

O CEJAM, uma entidade imune/isenta ao se utilizar de recurso público para efetuar os pagamentos das “gratificações” foi de encontro à proibição legal contida no inciso II do artigo 29, da Lei nº 12.101/2009, e inciso II do artigo 14 do CTN – Código Tributário Nacional.

Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços (subitem 4.2).

A entidade apresentou o Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, conforme previsto no inciso VIII, do artigo 4º da Lei nº 9.637/1998, e inciso VII do artigo 4º da Lei Complementar SP nº 846/1998 e Lei nº 14.132/2006, artigo 4º, inciso VIII (Lei do Município de São Paulo). Colaciona telas do documento apresentado.

Solicitou-se através de Termos de Informação Fiscal nºs 8, 9, 19, 20 e 24, que o CEJAM apresentasse documentos que comprovassem que a contratação da prestação de serviços seguiu o Regulamento das Contratações, com detalhes do processo de seleção e os respectivos comprovantes, notas fiscais, relatórios, das prestadoras: Somatória, NewBD, Ivan José de Souza, SBM1.

A seguir, a fiscalização passa a tecer considerações sobre cada um destes prestadores. Destacam-se os seguintes aspectos:

a) Somatória.

Após colacionar telas dos documentos apresentados pelo contribuinte, afirma a fiscalização que, para a contratação deste prestador de serviços, o CEJAM não fez cotação, descumprindo o Regulamento. Ao fazer as considerações para a contratação da Somatória não apresentou cotação ou comparativos ao alegar ser a “mais adequada”, “valores compatíveis com os praticados no mercado”, fundando-se no artigo 37 do Regulamento. Consta na contabilidade o pagamento das NFs 2684, 2711, 2738 e 2765, incluindo os impostos, o montante de R\$ 32.000,00. Dentre os documentos e relatos apresentados pela fiscalizada, não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuída a integrantes da empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM; sequer foi apresentada documentação para o “êxito da negociação junto ao sindicato”. Salienta a fiscalização que as notas fiscais e pagamentos correspondem ao ano calendário de 2014, enquanto que a carta enviada pela Somatória ao CEJAM foi datada de 24/05/2015; entretanto, os documentos nela relacionados não foram apresentados à fiscalização.

b) NEW BD.

Foi solicitado ao CEJAM o contrato de prestação de serviços, relatório das atividades desenvolvidas, bem como os documentos que comprovassem a prestação do serviço. A fiscalizada apresentou carta do secretário municipal de saúde e secretário adjunto da prefeitura de Mogi das Cruzes, na qual solicitaram “providenciar serviço que permita o diagnóstico da Rede Assistencial de Saúde de Mogi das Cruzes, com vistas ao planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde.”

Juntamente foram apresentadas duas propostas:

- Proposta comercial de MITSUIKI & Hirota Consultoria - “Objetivo: desenvolver relatórios para análise do faturamento SUS dos hospitais e ambulatórios do município de Mogi das Cruzes. Os relatórios serão desenvolvidos em até 3 (três) meses com informações históricas desde 2008 e atualizados mensalmente durante a vigência do

contrato - desenvolvimento de até 6 relatórios - R\$ 180.000,00 - atualizações mensais R\$ 25.000,00 (R\$ 480.000,00/ano). Esta proposta não contém assinaturas.

- Proposta técnica comercial em consultoria municipal para Mogi das Cruzes de NALA Consultoria em Informática, com carta de apresentação sem assinaturas. Objeto: analisar as informações da produção hospitalar e ambulatorial de todos os estabelecimentos de saúde do município de Mogi das Cruzes através do DATASUS. Relatórios - principais diagnósticos e procedimentos por estabelecimento e mês - principais demandas dos municípios e não municípios - análise dos pacientes por diagnóstico, gênero e faixa etária - desenvolvimento dos relatórios 2 meses, atualizações mensais - 10 meses - alocação um gerente de projeto part time e um consultor - R\$ 35.000,00/mês (420.000,00/ano). A proposta não contém assinaturas.

Relativamente a NEW BD, primeiramente apresentou o CEJAM declaração que transcreve:

1. New BD Assessoria Empresarial Ltda.

Para esta empresa juntamos o Contrato de Prestação de Serviços, cujo objeto era cessão de uso de ferramenta virtual "Inteligência de Negócios". Como o serviço era virtual, não tem necessidade de emissão de relatórios e quando encerramos o Contrato perdemos o acesso ao sistema e por este motivo não conseguimos juntar nenhum documento, mas o serviço foi devidamente prestado.

O contribuinte apresentou contrato cujas telas a fiscalização junta ao Relatório Fiscal.

O CEJAM alegou que, por ter encerrado o contrato há 4 anos, não teria toda documentação solicitada. Todavia, deveria tê-la disponível por 10 (dez) anos como estabelece o art. 29, inciso VI, da Lei nº 12.101/2009. Não foram apresentadas notas fiscais, bem como não foram apresentados os relatórios ou documentação referente a análise das informações estatísticas produzidas pela contratada sobre o faturamento junto ao SUS conforme consta do item 1.1 da Cláusula I do contrato de prestação de serviços. Consta da cláusula I, item 1.1.2 do contrato de prestação de serviço a existência de treinamento para utilização do software, entretanto nenhuma documentação foi apresentada a fiscalização. Apresentou CEJAM carta, datada de 07/06/2019, na qual se afirma que a NEWBD é desenvolvedora do software.

Então, o que restou verificado pela fiscalização com relação ao apresentado pelo CEJAM relativamente à contratação da NEW BD:

1 - A cotação foi feita a partir de propostas sem assinaturas.

2 - Alegou o CEJAM não haver necessidade de relatórios enquanto serviço virtual.

3 - Apesar do CEJAM ter mencionado o envio de certificado do software "BI Business Intelligence" o referido documento não foi apresentado à fiscalização. Posteriormente a fiscalizada apresentou carta da NEW BD, datada de 07/06/2019, declarando ser desenvolvedora do software.

4 - Alega o CEJAM ter apresentados os relatórios que consolidam os dados da ferramenta para o período de 2014, entretanto os relatórios apresentados referem-se a dados estatísticos do Município de Sorocaba e outras informações relativas ao ano de 2013.

5 - "O folder com apresentação da NEW BD BI Município - Sorocaba" (sic). Na Proposta Comercial, não há assinaturas e o aceite da proposta comercial está em branco.

Afirma não ter sido comprovada a prestação dos serviços para o ano de 2014, motivo pelo qual a fiscalização entendeu ter havido descumprimento aos requisitos previstos no inciso II, do artigo 29, da Lei nº 12.101/2009, e inciso II, do artigo 14 do CTN - Código Tributário Nacional.

c) IVAN JOSÉ DE SOUZA ME.

Foi solicitado ao CEJAM que apresentasse documentação que comprovasse a prestação de serviços pela empresa Ivan José de Souza, sendo solicitados os contratos, notas fiscais, orçamentos, projetos e ART, documentação relativamente à realização de cotação prévia de preços no mercado antes da contratação dos serviços.

Da documentação apresentada pelo CEJAM relativamente a contratação de prestação de serviços de Ivan José de Souza ME tem-se que:

1 – Alegou o CEJAM ter apenas 30 (trinta) dias para realizar o serviço, conforme estipulado pela Secretaria de Saúde; contudo, nada foi apresentado que assim determinasse.

2 – Alegou o CEJAM que "o projeto em questão foi apresentado e validado pela SMS - Secretaria Municipal de Saúde e CRSL - Coordenadoria Regional de Saúde Sul para execução"; contudo, não demonstrou através de documentos tal validação.

3 – carta em que declara:

"... apresentar documentos relativos aos serviços aplicados na adequação estrutural do sistema de climatização do Hospital Dia Rede Hora Certa Vera Cruz e Jardim Ibirapuera" "... cabe esclarecer que os serviços em questão referem-se à mão de obra para montagem e instalação da implantação do sistema de ar condicionado e ventilação mecânica para os Centros Cirúrgicos"

4 - Carta Proposta Comercial/Técnica de Ivan Jose de Souza, para instalação do Sistema de HVAC destinado ao condicionamento de ar do centro cirúrgico da R.H.C Jardim Ibirapuera e outra para a UBS I Vera Cruz, com "anexo comercial" e "anexo técnico" para cada unidade.

5 - ART - Anotação de responsabilidade técnica - tendo como descrição dos serviços: reforma, ampliação e adequação para implantação da AMA Especialidades Vera Cruz - demolições-estrutura-alvenaria-divisórias-revestimentos-instalações-cobertura-pintura; não contemplando RHC Jd Ibirapuera.

6 - Notas Fiscais nº 13 (RHC Jd Ibirapuera) e 14 (UBS I Vera Cruz), ambas datadas de 23/01/2014 e com a descrição dos serviços como "mão de obra".

7 - Plantas de arquitetura cada local.

8 - Pedido de material/serviço, para cada um, com a descrição do serviço/produto de "Mão de obra de instalação de sistema de ar condicionado".

Disto, a fiscalização conclui que:

a) Quano ao prestador apresenta cartas propostas, mas não existe contrato firmado com o CEJAM, para a prestação dos serviços.

b) As cartas propostas comercial/técnico são de instalação de HVCA (Heating, Ventilation and Air Conditioning, ou seja, aquecimento, ventilação e ar condicionado).

c) A descrição nas notas fiscais dos serviços é "mão de obras para montagem e instalação".

d) Consultando o Sistema da Receita Federal do Brasil GFIP-WEB foi constatado que a empresa Ivan Jose de Souza, CNPJ 14.999.937/0001-27 em 2014 não tinha empregados registrados, apenas apresentou GFIP sem movimento para competência Janeiro/2014, ou seja, sem empregados, conforme anexo GFIP-WEB.

e) Consultando o sistema DIRF (Declaração de Imposto de Renda na Fonte) também não identificamos que a empresa Ivan José tivesse subcontratado empresa para a execução da tarefa.

A fiscalização indaga se o titular da firma individual poderia ter realizado sozinho os serviços em um curto espaço de tempo de 30 dias, e, logo em seguida, afirma que:

apesar da apresentação das notas fiscais dos serviços tomados e dos pagamentos efetuados a empresa Ivan José de Souza, a fiscalizada não conseguiu comprovar que a contratada executou algum serviço referente a instalações de sistema de ar condicionado e ventilação.

Conclui que a entidade pagou por serviço não recebido e consequentemente incorreu no descumprimento dos requisitos previstos no inciso II, do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, e inciso II, do artigo 14 do Código Tributário Nacional.

d) SBM1 – SERVIÇO DE COORDENAÇÃO E SUPERVISÃO DA EQUIPE CIRÚRGICA.

Foi solicitado ao CEJAM, relativamente a prestação de serviços da SBM1, que apresentasse os relatórios dos serviços médicos especializados em ginecologia e obstetrícia, coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch. Colaciona tela da declaração prestada pelo CEJAM. O CEJAM não apresentou cotação para esta contratação e apresentou justificativa do próprio hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch, em relação à qual também colaciona telas, salientando que não há assinatura do CEJAM, somente do Hospital. Colaciona tela do contrato de Prestação de Serviços.

Para a contratação da SBM1 não foi respeitado o Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços. Ainda, apresentou justificativa do Hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch que a contratação da SBM1 se deu por ser a única terceirizada disponível sem ter feito cotação.

Como expresso no item 4.1 e 7.10 do contrato, a SBM1 deveria apresentar mensalmente relatório das atividades, que provavelmente seriam efetuados pelo coordenador médico mencionado na cláusula primeira do contrato de prestação de serviços. Em razão desta previsão contratual, o CEJAM foi intimado a apresentar os relatórios mensais e nada foi apresentado. Em 18/04/2019, o CEJAM foi reintimado a apresentar os relatórios mensais elaborados pela SBM1 no curso da prestação do serviço e desta feita apresentou carta, de autoria do Sr. Ricardo Andrade Freire, sócio da prestadora SBM1, confeccionada em 05/06/2019, declarando que a coordenadora médica remunerada dos serviços prestados foi a Dra. Najla Mohamad Tayfour. A Dra. Najla não figura nas GFIP's da SBM1 como segurada empregada ou como contribuinte individual. Consultado o CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais não foi encontrado vínculo empregatício da Dra. Najla com a SBM1. A Dra. Najla nunca integrou o quadro societário da SBM1.

Então, considerando determinação contida na cláusula 4.1.1 e 7.10 do contrato firmado com a SBM1, que determinava a elaboração de relatório mensal de atividades, com escalas diárias dos plantões, coordenação e gestão devidamente carimbado e assinado pela profissional designada pela tarefa, e ainda, tendo em vista que a cláusula 1.1 do contrato definia que as atividades de Coordenação e gestão eram remuneradas em valores mensais, respectivamente, de R\$ 20.000,00 e R\$ 12.000,00, a ausência dos relatórios mensais permite à fiscalização concluir que pelo menos as atividades de coordenação e gestão não ocorreram e deste modo a entidade pagou por serviço não recebido e consequentemente incorreu no descumprimento dos requisitos previstos no inciso II, do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, e inciso II, do artigo 14 do Código Tributário Nacional.

No tópico 5 (**DILIGÊNCIAS REALIZADAS**), a fiscalização informa os procedimentos de diligência abertos em relação aos prestadores de serviço acima.

No item 6 (**DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS**), a fiscalização narra suas observações e conclusões.

Após análise dos documentos apresentados, pesquisas realizadas e buscas nos arquivos da Receita Federal do Brasil, verificamos que, no período fiscalizado de janeiro a dezembro/2014, a entidade não preencheu os requisitos para ser enquadrada como entidade imune/isenta, conforme descrito abaixo:

6.1 Pelas situações relacionadas abaixo concluímos que a entidade não atende os requisitos previstos na Lei 12.101/2009, art. 29, inciso II e no inciso II do art. 14 do CTN – lei 5172/66, isto é, “aplicar suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente ao (sic) território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais”.

- Pagou indevidamente de gratificações a parte de funcionários.
- Pagou indevidamente ao Clube Sírio Libanês festa de confraternização dos funcionários com os recursos públicos o valor de R\$ 82.500,00, item 1.
- Pelo serviço contratado pela prestadora SOMATÓRIA - não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuídos a integrantes da empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM,

seu foi apresentado documentação para o "êxito da negociação junto ao sindicato. Pagou indevidamente o valor de R\$ 7.000,00/mês, o que totalizou R\$ 84.000,00.

- Pelo serviço contratado pela prestadora IVAN JOSE DE SOUZA não comprovou CEJAM, pela documentação apresentada, a real prestação do serviço, Pagou indevidamente o valor de R\$ 82.279,38 – RHC Jd Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz.
- Pelo serviço contratado pela prestadora New BD, não foram apresentados relatórios. Claro está o descumprimento do Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, e a falta de comprovação da prestação do serviço. Pagou sem comprovação da execução dos serviços contratados o valor de R\$ 7.000,00/mês, totalizando no ano de 2014 o valor de R\$ 84.000,00.
- Pelo serviço contratado pela prestadora SBM1 - não foi respeitado o Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, não foram apresentados os relatórios. Pagou sem comprovação de execução dos serviços de Coordenação e Gestão o valor de R\$ 32.000,00/mês (R\$ 20.000,00 + R\$ 12.000,00) resultando um total de R\$ 384.000,00 no ano de 2014.

No item 7 (**BASE DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS**), a fiscalização informa que adotou como base de cálculo ao lançamento, os valores de remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais constantes da Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

No item 10 (**REPRESENTANTES LEGAIS**) eis o relato da fiscalização:

10.1 De acordo com Estatuto do CEJAM, arts 23 a 31 Da Diretoria e conforme Ata de Reunião do Conselho de Administração de 24/09/2013 foi qualificada a diretoria para o quadriênio de 2013 a 2017, que segundo art. 135, inciso III do CTN - Código Tributário Nacional, Lei 5172/66, são solidários responsáveis pelas contribuições previdenciárias apuradas:

NOME	CARGO	CPF
ARLY DE LARA ROMEO	Diretor Presidente	143.125.818-00
ALBERTO PARAHYBA QUARTIM DE MORAES	Diretor Vice-Presidente	027.183.248-72
RENE DENUNCI	Diretor de Atividades de Ensino e Pesquisa	903.608.428-87
JORGE LOURENÇO	Diretor Financeiro	116.824.268-15

Estatuto

Art. 26. Sem prejuízo de outras atribuições, compete à Diretoria:

IV - Aprovar mensalmente as despesas do CEJAM;

CTN – Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A aprovação dos gastos mencionados no presente relatório para os quais a entidade não conseguiu comprovar a sua ocorrência, implica no descumprimento do dispositivo contido no inciso IV do artigo 26 do Estatuto da entidade. Por consequência, tal conduta implica em descumprimento ao disposto no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

O contribuinte foi devidamente intimado quanto ao lançamento, apresentando seu instrumento de impugnação às fls. 982/1.042, alegando:

DAS PRELIMINARES.

DA PERDA DO OBJETO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

Como se pode verificar, o Centro de Estudos e Pesquisas "Dr. João Amorim" -CEJAM recebeu a primeira visita da fiscalização em 07/11/2016, entretanto, o Auto de Infração ora discutido foi lavrado em 24/09/2019, o que consequentemente representa um procedimento de fiscalização no período de 2 anos, 10 meses, 2 semanas e 3 dias a que foi submetida a Entidade. Isto é, em quase 03 (três) anos de Intensa e analítica fiscalização a d. equipe de fiscalização concluiu que o CEJAM incorreu em apenas 06 (seis) Itens de supostas Irregularidades, constantes da página 40 do Relatório de

Fiscalização. Cabe Inicialmente registrar que a motivação do procedimento fiscalizatório teve como Informação equivocada que o Departamento de Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social em Saúde - DCEBAS - Ministério da Saúde, havia indeferido a renovação da certificação do CEJAM, portanto, excluída do rol da Imunidade tributária prevista no art. 150, Inciso VI, letra "c" e artigo 195, parágrafo 7º da Constituição Federal sendo a mesma devedora das contribuições sociais, o que é um desacerto. Diante do flagrante equívoco e desatualização informativa, o CEJAM apresentou à fiscalização a Portaria nº 1.109 publicada no Diário Oficial da União em 08/09/2016, do competente deferimento do pedido de renovação do CEBAS, conforme transcreve. Esclarecido de forma inequívoca a matéria que "esvaziou" o então fundamento legal de fiscalização, após decorridos 03 (três) meses e 16 (dezesesseis) dias a fiscalização retornou à entidade em 21/02/2017, conforme Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF emitido nesta data, onde foram requisitados o levantamento de Folha de Pagamento, Registros Contábeis, Estatuto Social e Plano de Contas alegando de forma equivocada e novamente precipitada que o CEJAM não atendia o disposto no inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional - CTN. Desse modo, de forma preliminar consagramos que o CEJAM observa e cumpre todos os requisitos do artigo 14 do CTN, em especial o inciso II, ou seja, temos claro que o CEJAM (i) não distribui lucros, resultados, bonificações; (ii) seus livros contábeis são revestidos de todas as formalidades exigidas por lei; (iii) todos os recursos são integralmente aplicados nos seus objetivos estatutários.

Assim, é de relevo ressaltar que o CEJAM está sob o manto da imunidade tributária fundamentada no art. 150, VI, letra "c" e no artigo 195, parágrafo 7º., da Constituição Federal. Por estar regularmente estabelecida e reconhecida sua função social, o CEJAM goza de todas as imunidades tributárias previstas em lei. Não há que se falar, portanto, em tributação, porque a imunidade alcança o CEJAM, que não deve sujeitar-se ao pagamento, uma vez que, na sua seara de atuação, complementa as atividades próprias do Estado, em benefício da sociedade em geral.

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR ERRO MATERIAL NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Conforme consta da conceituação básica de tributo contida no art. 3º do CTN, a cobrança do tributo pelo fisco é realizada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Nessa mesma linha principiológica, especialmente sobre a constituição do crédito tributário, o art. 142 do CTN descreve pormenorizadamente a forma pela qual o fisco deve proceder para constituir o crédito tributário através do lançamento tributário. Isto posto, constata-se do lançamento que constituiu o crédito tributário objeto da presente impugnação ter havido a elaboração do relatório circunstanciado, do qual decorreram dois Autos de Infração. Contudo, os elementos de convicção da auditora são extremamente frágeis e, pior, completamente inconsistentes com sua (in)conclusão. Através das motivações do relatório circunstanciado, totalmente infundado e de extrema fragilidade, a fiscalização concluiu que o CEJAM não observou ao requisito contido no inciso II do art. 29 da Lei Federal nº 12.101/2009 e no inciso II do art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN. Dentre as conclusões do relatório da auditora, há menção a supostos pagamentos de valores cujo lastro contratual foi Ignorado, aos quais sustentou a auditora não ter ocorrido o serviço de seu objeto.

Ou seja, frente a essa constatação da auditora, ou teriam ocorrido meras distribuições de receitas ou teriam ocorrido negócios jurídicos gravados pelos defeitos do negócio jurídico: erro, dolo, coação (vícios de consentimento), simulação ou fraude contra credores (vícios sociais), nos termos do que dispõe o Inciso VII do art. 149 do CTN, que, a partir de uma Interpretação sistemática, entende-se aplicável mesmo nos casos de caracterização de não observância aos requisitos para gozo da Imunidade tributária. Ocorre que não há qualquer demonstração plausível à caracterização de distribuição de lucros ou algum dos defeitos do negócio jurídico. Não há qualquer evidência probatória que sustente as meras e equivocadas convicções da auditora.

Como dito alhures, o relatório da auditora é uma verdadeira inconclusão. Sem qualquer fundamento razoável, a fiscalização, apenas com base em sua convicção, sustentou não ter havido prestações de serviços a despeito das inúmeras provas apresentadas. Não há

qualquer cotejo quanto à caracterização das movimentações financeiras que a auditora ignora o lastro contratual. Frente a isso, inexplicavelmente, a fiscalização concluiu pela violação dos dispositivos mencionados mais acima. Ou seja, uma contradição em termos! Se a fiscalização sustenta que não houve prestação de serviços, caracterizando mera transferência de recursos, como pode, ao mesmo tempo, sustentar que houve aplicação dos recursos em objetos que não se caracterizam como necessários à manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais? Veja. Os dispositivos legais utilizados pela fiscalização, necessariamente, partem do pressuposto da existência de negócio jurídico válido que, contudo, não se caracterize como necessário à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos da instituição.

Afora o grau de subjetivismo inerente ao dispositivo legal no que toca a caracterização dos termos manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais, é imperioso que tal análise parta de um negócio jurídico válido. Do contrário, estaríamos a falar de mera transferência de recursos, sendo, talvez, o caso de utilização de outro dispositivo legal, qual seja, o inciso I do art. 14 do CTN. Portanto, verifica-se um completo desconcerto entre os elementos contidos no relatório circunstanciado e o dispositivo legal utilizado pela fiscalização para dar suporte à desconsideração da imunidade tributária e realização do lançamento tributário de ofício, situação que importa em nulidade dos autos de infração por erro material.

DO EQUIVOCO INTERPRETATIVO SOBRE O TEOR DA NORMA CONTIDA NOS DISPOSITIVOS LEGAIS SOBRE REQUISITOS PARA GOZO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Necessário destacar que algumas das prestações de serviços às quais sustentou a fiscalização que não observam o requisito do inciso II do art. 29 da Lei Federal nº 12.101/2009 e inciso II do art. 14 do CTN, são relações jurídicas cujo custeio se deu integralmente pelo Poder Público, posto que diretamente relacionadas à materialização de obrigações jurídicas contidas em instrumentos de formalização de Parcerias Públicas. É cediço o entendimento de que os repasses públicos realizados com base no fomento administrativo são recursos de natureza eminentemente pública, que não perdem sua natureza mesmo após a transferência à entidade privada. Trata-se de mero ingresso de valores públicos na contabilidade da entidade privada. Não por outra razão, tais valores são objeto de rigorosa prestação de contas ao ente público destinador, tanto ao Poder Executivo através do órgão de interlocução, quanto ao Poder Legislativo, através dos Tribunais de Contas de competência. Nessa linha de raciocínio, ressaltando a Importância e normatividade do princípio da legalidade na seara tributária, é notável que o requisito legal faz menção aos recursos próprios da entidade. Transcreve o inciso II do art. 29 da Lei Federal nº 12.101/2009 e inciso II do art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN, afirmando que os dispositivos são claros ao restringir o campo de análise para o atendimento do requisito para gozo da Imunidade tributária, aos recursos próprios da entidade.

Verifica-se, portanto, inconsistência da fiscalização no que diz respeito ao objeto de análise para suas conclusões, já que algumas das prestações de serviços são de custeio integral pelo Poder Público destinador da verba que possui caráter eminentemente público, sob as quais sequer deveria se debruçar a fiscalização, seja quanto a validade, seja quanto à compatibilização da aplicação na manutenção e desenvolvimento dos objetivos da entidade mencionados nos dispositivos legais (Lei nº 12.101/2009 e CTN), já que não integram os recursos próprios da entidade. Sustentar entendimento contrário caminharia no sentido de que a União, através de sua “autarquia” (RFB) (sic), estaria em posição de supremacia em relação aos demais entes federativos, o que feriria de morte o Pacto Federativo que consta como cláusula pétrea no inciso I, do § 4º, do art. 60, da CF/88.

Ademais, convém ressaltar a singularidade das Parcerias Públicas com entidades do Terceiro Setor que coloca tais entidades em posição análoga à de contribuintes de direito, sendo os entes federativos Parceiros destinadores da verba pública para custeio de cada um dos Planos de Trabalho os contribuintes de fato. Logo, se não é a entidade propriamente dita quem goza do benefício da imunidade tributária no plano dos fatos,

mas sim o ente federativo responsável pelo custeio, não há se falar em não observância de aplicação na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Aliás, ressalta-se que nas análises quanto aos requisitos para emissão/renovação do CEBAS pelo Ministério da Saúde, o órgão verdadeiramente competente para tal análise, os valores que se caracterizam como verba pública não são objeto da análise e aferição dos percentuais contidos na Lei nº 12.101/2009, mas tão somente os recursos próprios da entidade. Não há qualquer razão plausível à empreitada de entendimento diverso pela RFB, sendo o caso de mais uma nulidade dos autos de infração por erro material.

Com efeito, indubitável atestar que houve a clara e absoluta perda do objeto fiscalizatório, que viola de forma iniludível o princípio da segurança jurídica, da defesa e do contraditório e do devido processo legal o que prejudica diretamente os apontamentos da fiscalização, desta forma, não há outra forma de justiça senão a anulação dos Autos de Infração.

DOS FATOS.

Como asseverado, o processo de fiscalização dentro do CEJAM durou aproximadamente 03 (três) anos de análises e exigências documentais, Iniciado em 07/11/2016, porém, com o Auto de Infração lavrado em 24/09/2019. Há que se destacar, observado os devidos limites, que a intensa e analítica fiscalização a equipe de fiscalização concluiu que o CEJAM incorreu em apenas 06 (seis) itens de supostas irregularidades, onde, faz-se necessário salientar que todas estão atreladas ao entendimento equivocado de descumprimento do inciso II, do artigo 14 do CTN. É importante ter em mente que o artigo 195, do CTN, autoriza os fiscais a examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos e papéis do contribuinte, com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e conferir ou calcular o montante do tributo devido, em contraponto, o contribuinte deve manter a guarda e livros obrigatórios e dos documentos que lastreiam os respectivos lançamentos, constantes nas leis e regulamentos. Entretanto, convém assinalar que a ausência de limite ao prazo para sua conclusão fere os princípios de legalidade, moralidade e eficiência, contidos no caput do artigo 37 da Constituição. O artigo 50, inciso LXXVIII da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004 garante "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação". Assim sendo, escapa da autonomia da fiscalização o direito de exigir fichas, planilhas de controles internos, regulamentos, procedimentos de contratações e outros registros não exigidos por lei.

Entretanto, cumpre destacar que o CEJAM em ideal atendimento a todas as requisições realizadas, apresentou todos os documentos e informações solicitados neste demasiado período fiscalizatório.

DO CEJAM.

Neste item da impugnação o contribuinte descreve partes de seu Estatuto Social e faz amplas considerações sobre a sua atuação desde a sua criação. Reitera que, no desenvolvimento das ações na promoção da saúde, a entidade utiliza-se de recursos financeiros próprios e de recursos financeiros da iniciativa privada (doações), traduzindo em gratuidade plena e constante aos usuários, sem qualquer contrapartida. Por meio de contratos de gestão ou convênios em parceria com o Poder Público, o CEJAM atua na gestão de serviços e programas de saúde nos municípios onde atua.

Aduz que o instituto jurídico da imunidade tributária, para as entidades beneficentes de educação, de saúde e de assistência social (atualmente denominadas como organizações da sociedade civil), encontram-se previstos no artigos 150, inciso VI, alínea 'c' (imunidade dos impostos) e 195, § 7º (imunidade das contribuições destinadas à seguridade social), ambos da Constituição da República de 1988, assegurando a essas organizações, o direito de ter o seu patrimônio, renda ou serviços, imune ao alcance dos impostos de competência da União, Distrito Federal, Estados e Municípios. O dispositivo assegura às referidas organizações o direito à imunidade "desde que atendidos os requisitos da lei". Desta forma, a norma constitucional reservou à lei complementar os seguintes requisitos de observância obrigatória para gozo da

imunidade tributária. Neste ponto, reitera o contribuinte que observa e cumpre fielmente todos requisitos, em especial o inciso II que trata da aplicação integral dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos, não logrando êxito a assertiva da fiscalização na lavratura dos Autos de Infração.

DAS INCONSISTÊNCIAS DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.

*** Pagou indevidamente gratificações a parte de funcionários.**

Cumpra-se assinalar que o CEJAM não pratica benesses a seus colaboradores que possa caracterizar distribuição de resultados, dividendos, bonificações ou participação em seu patrimônio. Como boa prática de administração e valorização dos profissionais de saúde, o CEJAM implementou na sua política de remuneração salarial um plano de incentivo institucional com possibilidade de o colaborador alcançar gratificações, de acordo com documento desenvolvido na Gestão de Pessoas, instituído de "Diretriz Interna de Gratificações", as quais não se incorporam nas remunerações dos colaboradores, não são habituais e possuem caráter específico, transitório e principalmente meritório. Para tanto, nos resultados com os planos de incentivos operacionais instituídos no reconhecimento da atuação de seus colaboradores estabeleceu 3 (três) etapas: por resultado de equipe; por mérito do colaborador; e, por performance, isto é, desempenho do colaborador, os quais estão bem delineados, conforme planilhas acostadas. A visão da Instituição para com o referido plano de incentivo é zelar, cada vez mais pela qualidade e satisfação quanto os atendimentos, serviços e projetos oferecidos a sociedade, contribuindo com pontos favoráveis à gestão da saúde no SUS e em todos outros ambientes de negócios onde a Instituição atua.

Insta reforçar que o CEJAM não pratica qualquer tipo de distribuição de seus resultados a seus colaboradores, dirigentes, conselheiros, ou instituidores. Em verdade, tratou-se tão somente de um plano de incentivo aos colaboradores que de fato se enquadram nos itens acima já mencionados, ou seja, que preencheram os critérios estabelecidos, com máxima excelência na execução de seus trabalhos, os quais refletiram positivamente em toda gestão e atendimento a assistência integral à saúde de seus usuários.

Além da potencialidade nas habilidades, conhecimentos, participação e integração de ações com maior desempenho, também criou plano de incentivo ao profissional médico que atua no programa de ESF - Estratégia de Saúde da Família, os quais realizam visitas domiciliares dentre outros atendimentos, além dos profissionais médicos que atuam nas unidades de Assistência Médica Ambulatorial - AMA, referente aos plantões de 12 horas. Assim, trata-se de uma política interna da Instituição que, enquanto associação civil, totalmente destituída de fins lucrativos, deve organizar, além de seus processos de trabalho, também seus métodos de gerenciamento de pessoas para que os seus cargos se tornem atrativos no mercado de trabalho para que profissionais de alta especialidade possam atuar com maior efetividade e produtividade garantindo, ainda mais, um atendimento de excelência aos pacientes do Sistema Único de Saúde -SUS.

A introdução de planos de incentivos dessa natureza, praticado pelas melhores instituições, tem se tornado opção viável no aumento de qualidade da gestão de serviços de saúde pública, bem como em termos de redução de custos, pela otimização de ações dos colaboradores que, já bem qualificados, potencializam seus esforços na excelência do atendimento SUS, com identificação e resolução de gargalos, que não eram atendidos anteriormente pela gestão pública direta. Outra premissa que reforça o ganho imensurável desse tipo de ação é a integralização de serviços de forma ainda mais organizada, sobretudo com ações preventivas de maneira a reduzir possíveis desperdícios, não só na operacionalização administrativa, como também com diagnósticos e atendimento assistenciais mais rápidos e eficazes, com a diminuição considerável aos atendimentos de Urgência e Emergência, o que traz elevado custo ao Estado. Portanto, tal iniciativa foca no fomento ao colaborador da saúde, área sensível, em que os profissionais se sentem muitas vezes desprestigiados. Como a Gestão de repasses pelo setor Público não tem condições de oferecer remuneração mais adequada a esses profissionais, é possível, com essas ações, criar para aqueles que atingirem metas e objetivos e tiverem performances extraordinárias de atendimento no serviço público uma forma de remuneração diferenciada.

Ademais, referidos planos de incentivos, diferentemente do que apontado pela fiscalização, atende os dispositivos estatutários da Instituição, como se pode verificar das Atas de Reunião do Conselho de Administração, realizadas em 08/05/2014 e 13/05/2015, as quais, a primeira aprova todo o plano de trabalho e proposta orçamentária para o ano de 2014 e a segunda aprova, após cumprimento, o balanço patrimonial e demonstrativos de resultados referente ao ano de 2014, neste último caso "ad referendum" o que demonstra de forma cabal o conhecimento e aprovação do Conselho. Desta feita, não há argumentos nem evidências em tratar-se de resultado em participação do patrimônio da Entidade, restando esclarecido o caráter de política salarial realizado.

* Pagou indevidamente ao Clube Sirio Libanês festa de confraternização dos funcionários com recursos públicos no valor de R\$ 82.500,00 - item 1.

Inicialmente, destaca que o termo "CONFRATERNIZAÇÃO" foi infeliz para caracterizar o evento, que em verdade, foi um evento social, voltado à comunidade carente e em situação de vulnerabilidade social. O CEJAM, como entidade filantrópica, respeitado os limites e determinações do seu Estatuto Social, realiza este seguimento de evento no objetivo de angariar recursos financeiros ou materiais para manutenção das suas ações ou apoiar outras Instituições sem fins lucrativos e/ou filantrópicas. Os recursos gastos nas realizações destes eventos sociais não advêm de recursos públicos e estão regularmente descritas no Balanço Patrimonial e demonstração de resultados de 2014/2013 de forma clara e transparente.

Em atenção ao apontamento referente o evento realizado no Clube Sírío, faz-se importante esclarecer que a sua finalidade principal foi a arrecadação de alimentos, brinquedos e livros para favorecer instituições assistenciais, além de apresentações de experiências exitosas na área da saúde no exercício de 2014 realizada pelos gestores e colaboradores que atuam na área da saúde pública, contando com a presença de representantes das comunidades locais (conselheiros gestores). Inadequado seria esquecer que a arrecadação de alimentos, brinquedos e livros foram realizadas pelos colaboradores e voluntários da Unidade de Saúde do CEJAM por meio do Instituto de Responsabilidade Social, através de concurso, denominado "Gincana Unidade Solidária", conforme regulamento estabelecido.

O Evento no Clube Sírío teve como premissas acolher e apresentar o resultado das doações, a divulgação das unidades vencedoras, a divulgação da relação das entidades beneficiadas das regiões, a atuação do CEJAM nas parcerias com o Poder Público na Periferia de São Paulo como Jardim Ângela e Jardim São Luiz, bem como no município de Arujá, no Parque Rodrigo Barreto, no município de Embu das Artes, em Santo Eduardo, Itatuba, entre outros, e no município do Rio de Janeiro na Ilha do Governador. Com orgulho, há que se destacar que foram arrecadadas cerca de 32 toneladas de alimentos, sendo várias instituições carentes beneficiadas e consequentemente beneficiando pessoas em situação de vulnerabilidade social conforme se apura no relatório de entidades beneficiadas. Como se nota, o empenho no trabalho em equipe foi fundamental para o sucesso do evento, evidenciado nos números e ações expostas, sendo possível promover o bem das pessoas que vivem situação de vulnerabilidade social e ao mesmo tempo a integração dos movimentos da população a causa assistencial. Desse modo, não caminhou bem a fiscalização ao exarar seu entendimento equivocado e apressado, não se aprofundando na análise do evento em total consonância com os Estatutos Sociais do CEJAM e a legislação vigente, devendo por certo ser anulado em sua integralidade.

* Pelo serviço contratado pela prestadora SOMATÓRIA não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuídos a integrantes da empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM, sequer foi apresentado documentação para o êxito da negociação junto ao sindicato. Pagou indevidamente o valor de R\$ 7.000,00 por mês o que totalizou R\$ 84.000,00.

A fiscalização, no item 4.2 do relatório do procedimento fiscal, analisou sob a égide do regulamento de compras do CEJAM o contrato firmado com a empresa Somatória. A Entidade respondeu aos questionamentos da fiscalização efetuando a remessa da

documentação pertinente. Nesse sentido, observa-se que razão não assiste à fiscalização, principalmente por afirmar que os documentos elaborados pela empresa Contratada não podem ser atribuídos a esta, não trazendo nenhum fundamento à sua conclusão. Verifica-se também, que não vinculou a ocorrência ao descumprimento de nenhuma norma, como se demonstra no relatório de procedimento fiscal, e por último equivocou-se no valor pago à empresa Contratada, havendo o lançamento de valor a maior.

Dessa forma, diante do exarado pela fiscalização, primeiramente pontua-se sobre a necessidade da contratação de empresa com expertise na área de consultoria em saúde para defesa econômica-financeira e jurídica da Entidade. O CEJAM é uma entidade sem fins lucrativos, que tem por objetivo o desenvolvimento da assistência integral à saúde, logo, a contratação de empresa neste ramo se demonstrava necessária e tinha por finalidade apresentar estudos estratégicos financeiros para que a Entidade se resguardasse em suas ações e contingências a eventuais riscos comuns às atividades desenvolvidas, ou seja, tratava-se de medida acautelatória. Contudo, não se verificava no mercado empresas tão bem estruturadas para realização dos serviços técnicos especializados ora requeridos.

Dessa forma, como atestado no documento de justificativa de contratação de serviços de consultoria em saúde, a empresa Somatória atuava no mercado há mais de 30 anos, havendo amplo reconhecimento pelos serviços prestados e tinha como clientes pessoas jurídicas de grande renome, certificando assim a qualidade e eficiência da prestação de serviço ao longo dos anos, portanto, havendo a competência necessária para a execução dos objetivos dispostos na cláusula primeira do contrato, que transcreve.

Ainda, o CEJAM detém regulamento de compras próprio, e à época, em sua observância realizou a contratação da empresa Somatória por dispensa de seleção, fundamentada em seu regulamento que concede o amparo legal para a sua contratação. Nesse sentido, destaca-se que o artigo 37 do regulamento de compras previa que "os casos omissos ou duvidosos na interpretação do presente Regulamento serão resolvidos de comum acordo com as partes envolvidas, com base nos princípios gerais de direito, ouvidos os setores técnicos competentes", assim, registra-se que embora o artigo 20 do regulamento de compras à época estabelecesse hipóteses de dispensa de seleção de fornecedores, não havia o enquadramento para serviços técnicos-profissional que exigem especialidade na matéria, havendo assim, nítida omissão, que foi solucionada através do artigo 37 que se demonstrava adequado a situação, conferindo amparo legal a contratação. Deste modo, não pode ser levado a efeito o argumento da fiscal de que o CEJAM descumpriu o seu regulamento de compras ao não fazer cotação para a contratação da empresa Somatória, muito pelo contrário, respaldou a contratação da empresa no seu regulamento que prevê a resolução de omissões no artigo 37, não havendo nenhuma irregularidade. Importante destacar, que não se figurou favorecimento à empresa Somatória e sim cautela do CEJAM em procurar prestadora de serviço qualificada para proteção de seus interesses, tanto é, que a empresa Somatória adimpliu com contrato firmado e permanece no mercado até hoje e tem como parceiros.

Anda, não se pode perder de vista a alegação da fiscalização de que não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuídos a integrantes da empresa Somatória. A fiscalização demonstra neste ponto estar totalmente equivocada e faz tais alegações em caráter extremamente subjetivo, sem apresentar nenhuma justificativa sequer plausível para motivar tal entendimento, senão vejamos. Na remessa de documentação à fiscalização foram encaminhados pelo CEJAM os pareceres conclusivos elaborados pela Somatória de nºs 1 a 3, sendo que todos estão em papel timbrado da empresa Somatória, datados e assinados pelo seu Diretor à época, Sr. Dagoberto José Steinmeyer e composto de "carta" de remessa ao CEJAM, além da troca de e-mails que ensejou a contratação de empresa de seguro. Dessa forma, como pode a fiscalização levantar suspeita de que os documentos não podem ser atribuídos à empresa Somatória? Foi realizada alguma investigação para amparar tal afirmativa? A fiscalização se respaldou em que fundamentos para direcionar sua conclusão? A conclusão da fiscalização carece de normativo jurídico, aqui se tem uma opinião pessoal da agente, que fez alegações, mas não trouxe fundamentos para justificar, propondo apenas que "não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem se

atribuídos a integrantes da empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM". Portanto, os documentos remetidos à fiscalização são de elaboração e entrega da empresa contratada – Somatória – e correspondem ao efetivo cumprimento do objeto contratado.

Por sua vez, em relação à alegação de que não houve a apresentação de documentação capaz de comprovar o "êxito da negociação junto ao sindicato", transcreve o parecer conclusivo nº 03, que retrata o sucesso da negociação. Neste ponto, cabe pontuar que o Parecer Conclusivo nº 03 era composto de anexo, ou seja, o acordo coletivo de trabalho assinado entre o CEJAM e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimento de Serviços de Saúde de São Paulo -SINSAUDES, devidamente assinado e com reconhecimento de firma pelas partes, o qual se junta a presente impugnação. Veja-se, que embora não relacionado na documentação encaminhada à fiscalização, o documento é informado no parecer como bem observado pela fiscalização, que poderia ter solicitado sua remessa a qualquer momento ao CEJAM, que seria prontamente atendido pela Entidade que ao longo desse período de fiscalização jamais se recusou a prestar informações quando solicitado. Dessa forma, conforme se comprova do Acordo Coletivo de Trabalho, houve sim o sucesso no êxito das negociações com a entidade patronal dos empregados do CEJAM estando de acordo com o parecer elaborado pela Contratada.

Além disso, necessário salientar que não houve nenhum pagamento indevido a empresa Somatória, que foi devidamente paga conforme acordado em contrato. Porém, foi evidenciado pela fiscalização na fl. 40 o pagamento de R\$ 84.000,00 (oitenta e quatro mil reais) a contratada, considerado R\$ 7 mil reais por mês. Cabe aqui esclarecer que como disposto no contrato assinado com a Somatória em 26 de agosto de 2014, cláusula segunda, ficou estabelecido que para a execução de todos os serviços relacionados no contrato, o CEJAM pagaria à contratada a importância de R\$ 32.000,00, em quatro parcelas mensais e iguais consecutivas de R\$ 8.000,00 cada uma, vencendo-se a primeira na data da assinatura do presente instrumento e as demais em igual dia dos meses subsequentes. Verifica-se que a fiscalização observou essa situação conforme fl. 26 do relatório de fiscalização, que transcreve; entretanto, na fl. 40, atribui valor diferente a contratação, portando totalmente equivocadamente, considerando que o pagamento a empresa Somatória equivale à importância de R\$ 84.000,00 (oitenta e quatro mil reais), tratando-se de erro material no lançamento do auto de infração, que interfere na conta efetuada para fins de imposto, não devendo prevalecer, ofendendo diretamente a previsão do artigo 142 do CTN.

Como se prova, o Auto de Infração não traduz a realidade dos fatos, visto que considera valor diverso do que ocorreu no evento, calculando os reflexos tributários em base diversa da original, devendo por certo ser anulado em sua integralidade por medida de justiça.

Por fim, quanto à alegação de que as notas fiscais se referem ao ano calendário de 2014 e a carta enviada pela Somatória é datada de 24/05/2015, não se vislumbra quaisquer irregularidades, pois novamente deve ser observado o contrato firmado e a cláusula segunda, que demonstra que os pagamentos para a Contratada seriam realizados em quatro parcelas de 8 (oito) mil reais contados da assinatura do contrato, portanto, agosto, setembro, outubro e novembro recaindo o pagamento no ano calendário de 2014. No mesmo sentido, observa-se que a cláusula terceira dispõe sobre o prazo estimado para execução dos serviços, não atribuindo prazo definitivo, isto porque foi consignado que a execução dos serviços dependia de informações e documentos do CEJAM, bem como, toda a complexidade do serviço especializado a ser elaborado. Havendo assim, previsão em contrato da sua permissiva prorrogação até o integral cumprimento das obrigações estabelecidas entre as partes, que só veio a ser efetivamente concluída em 2015 pela Somatória.

Importante destacar que na auditoria realizada no contrato com a empresa Somatória não foi registrada nenhuma irregularidade que houvesse nexos causal com o descumprimento da Lei nº 12.101/2009 (art. 29, inciso II) e o inciso II do artigo 14 do CTN, tanto é, que não consta o fundamento jurídico da fiscal para enquadrar as supostas

irregularidades argüidas, sendo apenas exposto de forma genérica na fl. 40 com os demais apontamentos.

Diante do esclarecido, resta comprovada a efetiva prestação de serviços pela empresa Contratada - Somatória que adimpliu com o objeto contratual, não havendo nenhuma irregularidade em sua contratação que ocorreu em observância ao regulamento de compras da Entidade.

* Pelo serviço contratado pela prestadora IVAN JOSE DE SOUZA não comprovou o CEJAM pela documentação apresentada, a real prestação do serviço. Pagou indevidamente o valor de R\$ 82.279,38 - RHC JD. Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz.

A fiscalização analisou as justificativas de contratação de emergência do CEJAM, bem como, os esclarecimentos prestados em referência ao Termo de Informação nº 19; entretanto, mesmo demonstrada documentalmente o objeto da contratação e sua realização, a auditoria registrou entendimento de que a fiscalizada não conseguiu comprovar que a contratada executou serviço referente a instalações de sistema de ar condicionado e ventilação, respaldando-se nas situações que transcreve em reprodução ao Relatório Fiscal. Contudo, novamente razão não assiste à auditoria, que primeiramente estendeu a fiscalização a matérias que não são de observância e ordem do CEJAM, como a situação cadastral da contratada na Receita Federal para embasar sua suspeita de como iria realizar o serviço e novamente de modo genérico enquadrando a situação posta ao descumprimento normativo do inciso II da Lei nº 12.101/2009 e inciso II do artigo 14 do CNT, quando ausente qualquer relação denexo causal ao apontamento e a norma. Dessa forma, diante dos apontamentos da fiscalização que ocasionaram no lançamento de débito tributário e afastamento da imunidade concedida, merece registrar oportunamente que a contratação da referida prestadora foi realizada, após seleção de fornecedores, em caráter emergencial, para a prestação de serviços de mão de obra de montagem e instalação de implantação do sistema de ar condicionado e ventilação mecânica para os centros cirúrgicos da RHC Jardim Ibirapuera e da UBS I – RHC Vera Cruz, ambos localizados no Jardim Ângela, conforme anexo em resposta ao TIF 19.

A implantação foi realizada na forma padronizada para a climatização dos centros cirúrgicos de todos os Hospitais Dia Rede Hora Certa, conforme Diretrizes da própria Secretaria Municipal de Saúde do Município de São Paulo, sendo o serviço contratado executado conforme proposta comercial encaminhada à época e mediante o pagamento acordado, como se demonstra pelas fotos dos equipamentos instalados nas unidades e que compõem o relatório fotográfico de sistema de ar condicionado elaborado pelo CEJAM.

Neste ponto, é necessário esclarecer que a alegação de que não foi comprovada a execução do serviço não tem o menor cabimento. A climatização de centros cirúrgicos é extremamente importante e necessária em todos os hospitais que mantenham em funcionalidade essa ala de atendimento, sendo que, caso o serviço ora contratado não tivesse sido prestado os responsáveis pela Entidade no período teriam sido responsabilizados pelo Tribunal de Contas do Município de São Paulo, como também, receberia ofícios da Secretaria da Saúde responsável pelo repasse de recursos questionando os pagamentos efetuados e até mesmo havendo a possibilidade de quebra do convênio firmado com a Entidade; todavia, não foi mencionado qualquer suspeita da não realização dos serviços pelos órgãos competentes em fiscalizar as contas e ações praticadas pelo CEJAM, isto porque foi integralmente executado o serviço contratado. Veja que a prestação de serviço também poderia ser confirmada com uma simples visita “in loco” pela fiscalização às unidades que receberam os equipamentos de climatização, atestando-se novamente a realização do serviço.

Por sua vez, a auditoria sob o aspecto formal da contratação quer questionar o descumprimento dos requisitos que concedem imunidade tributária ao CEJAM, fazendo o lançamento de impostos, mas as alegações carecem de fundamentos. Fato é, que a arguição de descumprimento é genérica e não tem qualquer respaldo, havendo apenas a opinião subjetiva da d. fiscal. Importante também ponderar que devido à urgência da

instalação dos equipamentos nos centros cirúrgicos, conforme se demonstra nas mensagens trocadas pela equipe da Prefeitura responsável por acompanhar as obras nas unidades do Programa Rede Hora Certa, junto ao CEJAM, engenheiro e prestador de serviço, a Entidade estabeleceu como contrato de prestação de serviços à proposta comercial e técnica da contratada, sendo ali vinculadas as obrigações das partes, estando à proposta adimplida ao planejado a época, ou seja, a realização da implantação de climatização nos centros cirúrgicos das unidades hospitalares. Destaca-se ainda, que a execução do serviço também pode ser atestada pela declaração da gerência das unidades que receberam as instalações e do engenheiro da Secretaria Municipal de Saúde responsável pelas unidades apontadas pelo auditor.

Também, não se pode perder de vista, que posteriormente à implantação dos equipamentos foi necessário realizar sua manutenção, serviço esse prestado pela empresa C.V.S Ar Condicionado (Clodoaldo Vieira Santana - EPP) nas duas unidades conforme declaração, demonstrando assim novamente que o sistema de ar condicionado foi instalado. No mesmo sentido, para corroborar com o conjunto probatório, junta-se o relatório de produtividade das cirurgias e procedimentos realizados nas referidas unidades, desde a sua inauguração, que não seriam possíveis sem a instalação dos sistemas de ar condicionado.

A situação posta pela auditoria não caracteriza descumprimento de nenhum dos dispositivos que concede a imunidade tributária à entidade. Verdade é, que o CEJAM ordenou as despesas de R\$ 82.279,38 e R\$ 84.350,78 para cumprir a determinação da própria Secretaria da Saúde, com quem firma os instrumentos jurídicos de parceria para executar seus objetivos atribuídos no Estatuto Social, estando a contratação de acordo com os preços praticados no mercado e o objetivo satisfeito pelo prestador de serviço.

* Pelo serviço contratado pela prestadora NEW BD, não foram apresentados relatórios. Claro está o descumprimento do Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, e a falta de comprovação da prestação do serviço. Pagou sem comprovação da execução dos serviços contratados o valor de R\$ 7.000,00 por mês, totalizando no ano de 2014 o valor de R\$ 84.000,00.

Primeiramente cumpre destacar que os serviços efetuados pela empresa NewBD, foram de extrema importância para obtenção de informações estatísticas de faturamento do SUS, através dos critérios quantificados pelo número do AIH e o valor reembolsado pelo SUS. Sendo assim com o cruzamento das informações como: CID, procedimento realizados, estabelecimentos, município de residência do paciente e perfil das internações, obteve-se um resultado estatístico de total relevância para o acompanhamento da necessidade da área local e o planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde. A Secretaria Municipal de Saúde expediu ofício nº 371/2013 manifestando ao CEJAM a necessidade da contratação de uma empresa para mapear as reais necessidades da Atenção Básica de Saúde de Mogi das Cruzes. Como é de se verificar nos documentos anexos, o CEJAM pautado sempre em seu Regulamento de Compras, através da modalidade de Cotação e Coleta de Preço, recebeu três propostas de empresas, e estas propostas foram analisadas, sendo apenas uma aprovada, que é o da empresa NEWBD. Cumpre assinalar que a fiscalização, ao verificar os documentos disponibilizados pelo CEJAM, entendeu de forma equivocada que tais documentos não demonstraram os serviços prestados por serem dados do ano 2013.

Além disso, a simples inexistência de assinatura nas propostas da cotação feita para contratação, que tramitaram exclusivamente de forma eletrônica, não as torna inválidas ou não autênticas, tendo em vista que, foram observadas na proposta que a referida empresa apresentou grande histórico de clientes na área de indústria farmacêutica, de materiais médicos, de Associações ligadas a saúde, de empresas nutrição, de gestores municipais e de prestadores de serviços.

Nesse diapasão, informa-se que os serviços forma de fato executados e demonstrados com dados do Município de Sorocaba obtidos em 2013, mas como uma comparação meramente explicativa de apresentação do sistema. Isto porque, o escopo do serviço também continha análises comparativas entre municípios com perfil semelhante ao município de Mogi das Cruzes, razão pela qual a época o município de Sorocaba foi o

eleito e os dados foram utilizados para análise para apresentação e foram incluídos na proposta. Destaca-se ainda que, para se fazer um planejamento futuro, há a necessidade de colher dados de 2013, ainda que de forma comparativa como no caso, para a realização de uma base de dados, e somente aí fazer a coleta de dados futuros, e no caso em questão o que o Secretário de Saúde solicitou foi um serviço que pudesse ser identificado à necessidade da região. Sendo assim, para tais constatações só poderiam ser obtidas através de informações usadas como base de dados anos anteriores, ou seja, 2013, para que fosse planejado o ano de 2014.

Além disso, os relatórios periódicos eram todos disponibilizados através da ferramenta on-line, e por meio dessas planilhas e gráficos demonstrados houve a possibilidade de chegar a um resultado estatístico de total relevância para o acompanhamento da necessidade da área local e o planejamento das ações necessárias à Atenção Básica de Saúde.

No que tange o apontamento da fiscalização quanto ao certificado de propriedade de software, o simples fato de não ser entregue o certificado de propriedade de software, não pode ser suficiente, por si só, para se questionar a legitimidade da titularidade pela empresa. Saliente-se que o registro do software junto ao órgão competente (INPI) tem natureza jurídica declaratória, sendo facultativo o seu registro, gerando mera presunção de titularidade dos direitos em relação ao software. A própria Lei Federal nº 9.609/98, que trata sobre os direitos de propriedade intelectual e sua proteção, dispõe para não condicionar ao registro a proteção dos direitos subjetivos nela dispostos. Transcreve o normativo.

Por tais razões, resta cristalino que a prestação de serviço ocorreu e por tal motivo foi possível o planejamento das ações necessárias à Atenção Básica de Saúde, e, conforme amplamente demonstrado, todos os recursos para a realização dos serviços contratados pela empresa NewBD foram destinados integralmente à sua finalidade, uma vez que a empresa de fato prestou o serviço e entregou o respectivo relatório com os dados necessários para atender a necessidade do ofício nº 371/2013.

* Pelo serviço contratado pela prestadora SBM1 - não foi respeitado o regulamento de compras, convênios e contratação de obras e serviços, não foram apresentados os relatórios. Pagou sem comprovação de execução dos serviços de Coordenação e Gestão o valor de R\$ 32.000,00 por mês, (R\$ 20.000,00 + 12.000,00), resultando um total de R\$ 384.000,00 no ano de 2014.

Nesse apontamento feito pela fiscalização, entendeu-se que havia a necessidade de cotação de empresas, para a prestação dos serviços de necessidade emergencial, mesmo mediante a apresentação de Justificativa Técnica Emergencial de Compras e Serviços, apresentada pelo Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch, conforme preconiza o atual Regulamento de Compras e Serviços. Nesse sentido, esclarece-se que o Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch, por meio de sua Direção Médica, apresentou à área de suprimentos do Hospital uma Justificativa Técnica Emergencial para tal contratação, uma vez que o Pronto Socorro do Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch atendia cerca de 15.000 consultas/mês e realizava uma média de 368 partos/mês, necessitando assim de profissionais capacitados, para atender essa grande demanda. Ocorre que a localização do Hospital é na periferia, o que dificultou encontrar médicos dispostos a trabalhar em tais circunstâncias do local. Dessa forma fez-se necessário a contratação de uma empresa terceirizada para fornecer a mão de obra qualificada e em tempo emergencial. Assim sendo, tal contratação apenas atendeu uma solicitação emergencial; contudo, sempre observando os princípios da administração pública, dentre eles cumpre destacar o princípio da eficiência.

Outro ponto a ser destacado é que por se tratar de serviços médicos especializados, houve dificuldade em localizar em sites de pesquisa, ou qualquer outra fonte de captação de serviços, pois não havia tempo hábil para um processo seletivo, além de ser inviável fazer cotações tendo em vista a urgência e o tempo. Ressalta também que o apontamento da fiscalização, segundo o qual o contrato de prestação de serviço não foi executado e assinado, não deve prosperar, uma vez que conforme o contrato em anexo, foi devidamente assinado pelas partes e principalmente executado conforme o relatório

de atividade desenvolvidas no decorrer do ano de 2014 na Unidade Gineco Obstetrícia no Centro de Parto Humanizado do Hospital M'Boi Mirim, demonstrando sua estrutura organizacional e técnica na prestação desta assistência, com todos os indicadores assistenciais e ações/projetos de melhoria contínua. Além disso, todas as atividades exercidas e escala dos médicos terceirizados conforme contrato de prestação de serviço, estão descritas em anexo.

Com relação à cláusula do contrato de prestação de serviço 7.1, com a redação que todos os serviços contratados serão prestados por médicos pertencentes exclusivamente ao quadro da empresa SBM1, informa que os pagamentos foram efetuados direto para a Contratada, no caso a empresa SBM1, em respeito ao princípio da Boa Fé por parte do CEJAM, reforça-se que no que toca ao vínculo da profissional com a empresa SBM1, a despeito da impossibilidade do CEJAM enquanto contratante determinar a forma de vínculo a ser estabelecido entre as partes, sob pena de ingerência da empresa contratada, encaminha-se, não menos importante mas o que demonstra efetivamente o vínculo da profissional com a empresa, o instrumento de adesão a sociedade em conta de participação.

Não obstante a série de documentos que já constam nos autos, aos quais demonstram o nome da Dra. Najla em exercício das atividades de Coordenação e Gestão, traz o contribuinte documentos complementares e alguns documentos que no seu entendimento entende pertinentes. São eles: Cadeia de e-mails, o qual comprova a atuação da Dra. Najla Mohamad Tayfour na gestão de equipes em conjunto com hospital, na programação e cobertura de plantões de período de férias dos médicos; Lista de presença da Dra. Najla em treinamento técnico, oferecido pelo Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch; Organograma Institucional do Hospital M Boi Mirim que mostra a responsabilidade e local de trabalho da Dra Najla; e, Descrição das atividades desempenhadas pelos médicos plantonistas, assim como do Coordenação Médica.

DO DIREITO A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO CEJAM IMUNIDADE TRIBUTÁRIA QUE NÃO PODE SER DESCONSIDERADA.

Traz considerações sobre o instituto da imunidade tributária, com citação de texto da Constituição Federal de 1988 e do Código Tributário Nacional - CTN. Afirma, que o CEJAM não distribui lucros ou resultados aos seus dirigentes, que seus livros contábeis são revestidos de todas as formalidades exigidas por lei, e que todos os recursos são integralmente aplicados nos seus objetivos estatutários, ou seja, são cumpridos, fielmente, todos os requisitos exigidos no artigo 14 do Código Tributário Nacional para gozo da Imunidade Tributária. Cita doutrinas e julgados judiciais.

DO DEFERIMENTO DA CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – CEBAS.

O Departamento de Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social - DCEBAS, após detida e rigorosa análise do processo de certificação do CEJAM, em grau de recurso administrativo, exarou a Nota Técnica nº 107/2016, publicado no Diário Oficial da União a Portaria nº 1.109 em 08/09/2016 deferindo o pedido de renovação do CEBAS do contribuinte, para o período de 30/11/2010 a 29/11/2015, conforme transcreve. Em que pese toda a divergência de entendimentos, o CEJAM observou e cumpriu todos os requisitos estampados na Lei nº 12.101/09, no Decreto nº 8.242/14 e demais normas esparsas, exatamente por atuar na assistência integral à saúde na área da promoção da saúde, por meio de seu Ambulatório destinados em 100% (cem por cento) aos pacientes do Sistema Único de Saúde- SUS, não havendo qualquer contrapartida dos beneficiários. Reitera seu argumento pela imunidade, e, desta forma, pela impossibilidade de se sujeitar à tributação ordinária. Invoca a Súmula nº 612 do Superior Tribunal de Justiça - STJ e julgados judiciais sobre o tema.

DO PEDIDO.

Postula pelo provimento da impugnação para efeito de cancelamento dos Autos de Infração e requer a atribuição de efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário.

Os responsáveis solidários, Srs. Alberto Parahyba Quartim de Moraes, Jorge Lourenço, Arly de Lara Romeo e Renee Marie Villin Denunci, foram cientificados quanto ao teor

do lançamento e respectivas imputações de responsabilidade solidária. Os Termos de Sujeição Passiva Solidária – TSPS estão juntados às fls. 954/968. Os avisos de recebimento quanto à ciência de imputação de responsabilidade solidária constam às fls. 975/978. Contudo, os responsáveis solidários não apresentaram impugnação.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do Acórdão nº 14-106.258 (p. 1.649), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Os elementos constantes dos autos - Relatório, anexos e demonstrativos - informam e demonstram adequadamente os fundamentos de fato e de direito que ensejaram os lançamentos fiscais. Impossibilidade de levar em conta a alegação de omissões genéricas e não demonstradas.

ASSERTIVAS GENÉRICAS.

A Impugnação, nos termos do Decreto 70.235/1972, deve ser acompanhada dos elementos probatórios que dão suporte às assertivas do Contribuinte, não sendo possível levar em consideração meras declarações e, ainda assim, de caráter geral.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

A suspensão da exigibilidade dos créditos tributários constitui efeito legal, automaticamente resultante da apresentação da contestação (CTN, artigo 151), sendo, portanto, desnecessária a sua formal declaração, pela decisão administrativa que decide sobre o lançamento fiscal.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS LEGAIS ESPECÍFICOS.

As entidades beneficentes de assistência social, para usufruírem o direito à isenção das contribuições previdenciárias, estão sujeitas às exigências e formalidades da Lei nº 12.101/2009, constituindo condição fundamental para a manutenção do benefício tributário, a comprovação, por elementos idôneos e suficientes, do estrito e integral cumprimento daquelas exigências legais.

REQUISITOS LEGAIS DO ARTIGO 14 DO CTN E REQUISITOS LEGAIS DA LEI Nº 12.101/2009. COMPATIBILIDADE.

Às contribuições previdenciárias aplicam-se, em matéria de isenção, as exigências do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, que são compatíveis com as disposições do artigo 14 do CTN, e que são dirigidas aos impostos, em geral.

INCENTIVO À PRODUTIVIDADE. GRATIFICAÇÕES POR “RECONHECIMENTO DE DESEMPENHO”.

Não bastasse a própria incompatibilidade com as disposições legais que regem a concessão de isenção de contribuições previdenciárias, não são admissíveis, por vedação legal, pagamentos a título de “incentivo à produtividade” no contexto das entidades beneficentes de assistência social, no gozo da isenção de contribuições previdenciárias.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CTN, ARTIGO 131, III.

A responsabilização tributária por solidariedade de dirigentes, com fundamento no inciso III do artigo 135 do CTN, pressupõe necessariamente a vinculação objetiva e pessoal do dirigente com os “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei”.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

O dispositivo da referida decisão, restou assim consignado:

Acordam os membros da 12ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, em conhecer da impugnação apresentada, e, no mérito, julgá-la procedente em parte para, nos termos do Voto de julgador designado:

- a) manter integralmente o crédito tributário constituído pelos Autos de Infração; mas,
- b) afastar a imputação de responsabilidade solidária dos Srs. Alberto Parahyba Quartim de Moraes, Jorge Lourenço, Arly de Lara Romeo e Renee Marie Villin Denunci, aplicada com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Vencido o Relator que votava pelo provimento integral da impugnação para efeito de exoneração do crédito tributário.

Em face da exclusão dos responsáveis solidários, a DRJ recorreu de ofício para esse Egrégio Conselho, nos termos do então vigente § 2º, do art. 1º, da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Ato contínuo, cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 1.880), reiterando, em síntese, os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Da mesma forma, considerando que a decisão de origem excluiu do lançamento fiscal os responsáveis solidários, impõe-se o conhecimento do recurso de ofício, nos termos do atualmente vigente § 2º, do art. 1º, da Portaria MF nº 2, de 17/01/2023.

Pois bem!!

Do Recurso Voluntário

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Autos de Infração com vistas a exigir contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, bem assim ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, e contribuições devidas aos Terceiros FNDE Salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, no período compreendido pelas competências 01/2014 a 12/2014.

Analisando-se o Relatório Fiscal (p. 908), verifica-se que a autuação está embasada nos seguintes fundamentos, em resumo:

1-3- Com base nos documentos apresentados pela entidade, pesquisas efetuadas nos sistema da Receita Federal do Brasil e documentos obtidos nas diligências vinculadas concluímos que o CEJAM não atende os requisitos previstos na Lei 12.101, art. 29, inciso II e no CTN –lei 5172/66, art. 14, inciso II, conforme situações relacionadas abaixo:

* Pagou indevidamente ao Clube Sirio Libanês festa de confraternização dos funcionários com os recursos públicos o valor de R\$ 82.500,00

* Pagou indevidamente GRATIFICAÇÕES, se apoiando no plano incentivo aos médicos da AMA e em Diretriz Interna de Gratificação, à parte de funcionários;

* Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SOMATORIA - estudo econômico-financeiro e jurídico destinado à busca da melhor forma de se proceder à proteção do patrimônio da entidade; estudo destinado à proteção dos dirigentes ; estudo destinado à proteção dos profissionais; negociação junto ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Saúde o valor de R\$ 65.848,00;

* Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora IVAN JOSE DE SOUZA o valor de R\$ 82.279,38 – RHC Jd Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz;

* Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora NEW BD R\$ 84.000,00. Serviço que permita diagnostico da Rede Assistencial de Saúde de Mogi das Cruzes, com vistas ao planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde;

* Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SBM 1 Assistência Médica. Prestação de serviços médicos na coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch – M’Boi Mirim, R\$ 1.243.200,00.

A Contribuinte, por sua vez, reiterando os termos da impugnação apresentada, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* contextualização da pessoa jurídica Centro de Estudos e Pesquisas “Dr João Amorim” – CEJAM;

* perda do objeto do auto de infração;

* nulidade dos autos de infração por erro material na constituição do crédito tributário;

* aplicação indevida das normas que regulam as organizações sociais com a Lei nº 12.101/09 que dispõe sobre requisitos para gozo de imunidade tributária;

* inconsistências no relatório fiscal; e

* do direito à imunidade tributária do CEJAM.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo relator da decisão de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos do voto vencido da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA E DO DESVIO DE FINALIDADE. CONCEITO. COMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB.

No âmbito da isenção tributária a figura do desvio de finalidade tanto se encontra prevista no artigo 14 do Código Tributário Nacional - CTN como no artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, confira-se:

Código Tributário Nacional - CTN:

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

... omissis ...

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

Lei nº 12.101/2009:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

... omissis ...

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

Embora os dispositivos não adotem a expressão "desvio de finalidade", esta ideia os impregna como norte a direcionar o aplicador da lei. Realmente, pessoa jurídica tem uma finalidade, isto é, um motivo de existência, um fim ou desiderato a que se destina; é a meta pela qual é criada. Nas empresas em geral, o objetivo é a perseguição do lucro; nas instituições sem finalidades lucrativas, o objetivo ou a sua finalidade é promover uma atuação de interesse público relevante a latere da atuação estatal. Assim, cada qual em seu ramo, as instituições sem finalidades lucrativas devem abster-se de atuarem como empresas, porque para esta finalidade não foram constituídas. A finalidade, por assim dizer, em decomposição da palavra, é a atividade fim a que se destina a entidade personificada, isto é, o bem jurídico por ela pretendido em sua atuação, e para o qual foi criada.

O desvio de finalidade consiste, portanto, no emprego dos recursos da instituição sem finalidade lucrativa, tanto de origem patrimonial, como pessoal, tecnológico e instrumental, em objetivo ou atuação diversa daquela que constitui o seu propósito; isto é, é a atuação, ainda que parcial, ou em ato/negócio específico, que demonstre que o fim colimado não se amolda, ou se integra ao objetivo ou fim para o qual deve agir e para o qual foi criada.

Assim, se uma instituição sem finalidade lucrativa põe-se a agir tal qual uma empresa que procura obter lucro, sob a forma direta, ou, coloca-se como ente fomentador de terceiro especulador, sob a forma indireta, portanto, desvia-se de sua finalidade institucional. Isto porque ao ser criada sem a finalidade lucrativa, anima-se a entidade com um objetivo altruísta de perseguir o bem estar do próximo, atuando em prol deste. Ao contrário, uma atuação empresarial, por mais saudável que seja ao mercado e à economia, jamais se rege por princípios altruístas, mas sim pela busca do lucro. Há, em vista disto, uma nítida dissociação das finalidades, e o desvio ocorre justamente quando, criada para um fim, age na busca de outro, ainda que em ato específico e isolado, ou mesmo que de forma dissimulada ou camuflada, sob o império do dolo, da fraude e do conluio.

Também é importante ressaltar que, obviamente, não está a instituição sem fins lucrativos "presa" à realização material unicamente fundamentada na prestação do serviço de relevância pública tal qual proposto em caráter beneficente. Claro que não. A instituição sem finalidade lucrativa pode prestar serviços a terceiros, até para angariar recursos suficientes à própria manutenção de suas atividades, notadamente em um país como o Brasil onde a remuneração dos serviços prestados pelas instituições de saúde ao Sistema Único de Saúde – SUS encontra-se em patamares desatualizados e inferiores aos custos dos procedimentos e atendimentos. Também pode a entidade, à toda evidência, firmar contratos de prestação de serviços por terceiros e agir, relativamente, com certa margem negocial, pois, do contrário, se estaria exigindo uma atuação limitada, que, sem sombra de dúvidas, acabaria por fazer sucumbir a própria finalidade benemérita para a qual se criou a entidade sem fins lucrativos.

Todavia, vivemos no Brasil, onde a mente humana é fecunda em encontrar os mais variados caminhos ao engodo e à fraude. O mundo moderno tem nos mostrado como o ser humano é inteligente em burlar comandos normativos, normas técnicas, e contextos de negócios/atos jurídicos em proveito próprio ou de outrem. Assim, a lei, como deve sempre acontecer, previu a hipótese na qual uma entidade, criada para um determinado fim sem intenção lucrativa e para a prestação de uma atividade em prol da coletividade, usufrua a isenção tributária, mas a deixe de usufruir caso se desvie da atuação. É a

hipótese do artigo 14, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN e do artigo 29, inciso II, da Lei nº 12.101/2009, alhures citados.

É dizer, no leque possível de atuação da entidade isenta há que se distinguir entre a sua atuação legítima que se harmoniza com a finalidade para a qual foi criada, e aquela atuação que, com maior ou menor grau de flagrância ou simulação, destoe desta finalidade institucional. Os contornos dos negócios e atos praticados pela entidade não podem legitimar um contexto onde a própria instituição acabe por desvestir-se da condição de entidade sem finalidade lucrativa e passe a atuar como uma efetiva empresa ou algo que o valha.

Este é um primeiro ponto a ser fixado.

Em segundo lugar, a Receita Federal do Brasil dispõe de plena competência para, diante de um caso concreto, analisar a possível ocorrência do desvio de finalidade. Confira-se o disposto no artigo 32 da Lei nº 12.101/2009:

(...)

A Seção I do Capítulo IV, no qual se insere o artigo 32, acima, é justamente a seção na qual se coloca os requisitos necessários à fruição da isenção, e, dentre tais, a inexistência do desvio de finalidade, previsto no alhures transcrito artigo 29, inciso II, do mesmo ato normativo.

É certo que a fiscalização não dispõe de competência para proceder, de imediato, à suspensão da isenção por eventual descumprimento de regra atinente à certificação. Neste caso, cabe-lhe a formulação de representação administrativa ao Ministério ao qual se vincula a entidade e, somente após o cancelamento do certificado pelo Ministério, é que se promoverá o lançamento pelo corolário afastamento da isenção (artigo 21 a 25 da Lei nº 12.101/2009).

Todavia, no caso dos autos, a questão não é de certificação. O que fez a fiscalização foi constatar, de forma motivada e devidamente narrada (se é procedente ou não a sua narrativa veremos adiante) um contexto no qual entende ter sido configurado o desvio de finalidade na atuação da entidade, o que demandaria, a despeito da manutenção da sua certificação, a suspensão da fruição da isenção, com o consequente lançamento fiscal.

Destarte, com base na legislação de regência, o lançamento está formalmente correto, pois:

- a) em tese, encontra fundamento de validade em hipótese de suspensão da fruição devidamente prevista na legislação; e,
- b) foram observados os limites de competência de atuação da autoridade fiscal.

É como voto na questão.

DO DESVIO DE FINALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A fiscalização apresenta sua fundamentação no sentido de que o contribuinte estaria agindo com desvio de finalidade na sua atuação, porque:

- Pagou indevidamente ao Clube Sirio Libanês festa de confraternização dos funcionários com os recursos públicos o valor de R\$ 82.500,00;

Não tece uma linha sequer sobre este fato.

- Pagou indevidamente gratificações, apoiando-se no plano de incentivo aos médicos da AMA e em Diretriz Interna de Gratificação, a parte dos funcionários;

A partir da folha de pagamento e Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, apurou-se o pagamento de "Gratificações" a empregados em dois tipos de situações: a) metas alcançadas (primeira situação); e, b) plano de incentivo ao médico plantonista (segunda situação). Cita exemplos de 3 (três) empregados que receberam gratificação por metas alcançadas e sustenta que tais empregados nada mais fizeram do que suas funções ordinárias, não havendo que se falar no atingimento de metas.

A fiscalização considerou tais pagamentos como desvio de finalidade porque:

1ª Situação:

1 – O documento denominado “Diretriz Interna de Gratificação” apresentado pelo contribuinte não foi aprovado pelo seu Conselho de Administração, violando-se o artigo 4º, inciso VIII da Lei nº 9.637, de 15/05/1998, e artigo 40., inciso VIII da Lei municipal de São Paulo nº 14.132/2006, constituindo-se mera liberalidade da entidade paga com recursos públicos.

2 – O documento denominado “Diretriz Interna de Gratificação”, na 3ª etapa, define a forma de pagamento e critérios de avaliação como por exemplo "metas cumpridas", o que caracteriza o pagamento como uma espécie de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, parcela esta que, de acordo com a Lei nº 10.101/2000, artigo 20., § 3o., não pode ser paga por entidade isenta, porque esta não se equipara à empresa. Além disso, não consta previsão deste tipo de pagamento nas convenções coletivas.

3 - A lei que rege as entidades beneficentes, Lei nº 12.101/2009 e alterações, expressa em seu artigo 29 inciso V e que não pode distribuir o resultado, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto.

2ª Situação:

1 – O documento denominado “Plano de Incentivos aos Médicos da AMA” apresentado pelo CEJAM, embora assinado pela Coordenadora de Gestão de Pessoas, não conta com a aprovação pelo Conselho de Administração, violando-se o artigo 40., inciso VIII da Lei nº 9.637, de 15/05/1998, e artigo 40., inciso VIII da Lei municipal de São Paulo nº 14.132/2006, constituindo-se mera liberalidade da entidade paga com recursos públicos.

2 – O pagamento da gratificação promoveu discriminação injustificada dos beneficiários em face dos critérios previstos para a sua percepção.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora Somatória, estudo econômico-financeiro e jurídico destinado à busca da melhor forma de se proceder à proteção do patrimônio da entidade; estudo destinado à proteção dos dirigentes; estudo destinado à proteção dos profissionais; negociação junto ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Saúde o valor de R\$ 65.848,00;

O pagamento deste prestador seria indevido porque:

1 – O CEJAM não fez cotação prévia, descumprindo o Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, conforme previsto no inciso VIII, do artigo 40 da Lei nº 9.637/1998, e inciso VII do artigo 40 da Lei Complementar SP nº 846/1998 e Lei nº 14.132/2006, artigo 40, inciso VIII (Lei do Município de São Paulo).

2 – Dentre os documentos e relatos apresentados pela fiscalizada, não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuídos a integrantes da empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM; sequer foi apresentada documentação para o "êxito da negociação junto ao sindicato".

3 - As notas fiscais e pagamentos correspondem ao ano calendário de 2014, enquanto que a carta enviada pela Somatória ao CEJAM foi datada de 24/05/2015, não tendo sido apresentados os documentos nela relacionados.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora Ivan Jose de Souza o valor de R\$ 82.279,38 - RHC Jd Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz;

O pagamento foi indevido porque:

1 – Alegou o CEJAM ter apenas 30 (trinta) dias para realizar o serviço, conforme estipulado pela Secretaria de Saúde; contudo, nada foi apresentado que assim determinasse.

2 – Alegou o CEJAM que "o projeto em questão foi apresentado e validado pela SMS - Secretaria Municipal de Saúde e CRSL – Coordenadoria Regional de Saúde Sul para execução"; contudo, não demonstrou através de documentos tal validação.

3 - Foram apresentadas cartas propostas, mas não existe contrato firmado com o CEJAM para a prestação dos serviços.

4 - As cartas propostas comercial/técnico são de instalação de HVCA (Heating, Ventilation and Air Conditioning, ou seja, aquecimento, ventilação e ar condicionado),

enquanto que a descrição constante nas notas fiscais dos serviços é “mão de obras para montagem e instalação”.

5 – A partir de informações extraídas do sistema GFIP/WEB da Receita Federal do Brasil, a empresa Ivan Jose de Souza, CNPJ 14.999.937/0001-27 em 2014 não tinha empregados registrados, apenas apresentou GFIP sem movimento para competência Janeiro/2014, ou seja, sem empregados, conforme anexo GFIPWEB.

6 – A partir de informações extraídas da DIRF (Declaração de Imposto de Renda na Fonte) também não identificou-se que a empresa Ivan José tivesse subcontratado empresa para a execução da tarefa.

7 - Apesar da apresentação das notas fiscais dos serviços tomados e dos pagamentos efetuados a empresa Ivan José de Souza, a fiscalizada não conseguiu comprovar que a contratada executou algum serviço referente a instalações de sistema de ar condicionado e ventilação.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora NEW BD R\$ 84.000,00. Serviço que permita diagnóstico da Rede Assistencial de Saúde de Mogi das Cruzes, com vistas ao planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde;

A fiscalização sustenta como fundamentos ao caráter indevido do pagamento:

1 - O CEJAM alegou que, por ter encerrado o contrato há 4 anos, não teria toda documentação solicitada. Todavia, deveria tê-la disponível por 10 (dez) anos como estabelece o art. 29, inciso VI, da Lei nº 12.101/2009. Não foram apresentadas notas fiscais, bem como não foram apresentados os relatórios ou documentação referente a análise das informações estatísticas produzidas pela contratada sobre o faturamento junto ao SUS conforme consta do item 1.1 da Cláusula 1 do contrato de prestação de serviços. Consta da cláusula I, item 1.1.2 do contrato de prestação de serviço a existência de treinamento para utilização do software, entretanto nenhuma documentação foi apresentada a fiscalização. Apresentou CEJAM carta que a NEWBD é desenvolvedora do software datada de 07/06/2019.

2 - A cotação foi feita a partir de propostas sem assinaturas.

3 - Alegou CEJAM não haver necessidade de relatórios por se tratar de um serviço virtual.

4 - Apesar do CEJAM ter mencionado o envio de certificado do software "BI Business Intelligence" o referido documento não foi apresentado a esta fiscalização. Posteriormente a fiscalizada apresentou carta da NEW BD, datada de 07/06/2019, declarando ser desenvolvedora do software.

5 - Alega o CEJAM ter apresentados os relatórios que consolidam os dados da ferramenta para o período de 2014, entretanto os relatórios apresentados referem-se a dados estatísticos do Município de Sorocaba e outras informações relativas ao ano de 2013.

6 - O folder com apresentação da NEW BD BI Município - Sorocaba. Na Proposta Comercial, não há assinaturas e o aceite da proposta comercial está em branco.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SBM1 Assistência Médica. Prestação de serviços médicos na coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch - M'Boi Mirim, R\$ 1.243.200,00.

O pagamento ao referido prestador seria indevido porque:

1 - O CEJAM não apresentou cotação para esta contratação e apresentou justificativa do próprio hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch, segundo a qual a contratação da SBM1 se deu por ser a única terceirizada disponível sem ter feito cotação

2 - Não há assinatura do CEJAM, somente do Hospital.

3 – O CEJAM não apresentou os relatórios mensais das atividades, que provavelmente seriam efetuados pelo coordenador médico mencionado na cláusula primeira do contrato de prestação de serviços. Apresentou carta, de autoria do Sr. Ricardo Andrade Freire, sócio da prestadora SBM1, confeccionada em 05/06/2019, declarando que a coordenadora médica remunerada dos serviços prestados foi da Dra. Najla Mohamad Tayfour. A Dra. Najla não figura nas GFIP's da SBM1 como segurada empregada ou

como contribuinte individual. Consultado o CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais não foi encontrado vínculo empregatício da Dra. Najla com a SBM1. A Dra. Najal nunca integrou o quadro societário da SBM1.

4 – Considerando determinação contida na cláusula 4.1.1 e 7.10 do contrato firmado com a SBM1, a ausência dos relatórios mensais permitiu à fiscalização concluir que pelo menos as atividades de coordenação e gestão não ocorreram e deste modo a entidade pagou por serviço não recebido.

O contribuinte impugna, ponto a ponto, as conclusões fiscais.

Pois bem. Conforme alhures já alinhavado, cada ente personificado é constituído para um determinado fim, uma finalidade que, em linhas gerais, mostra-se impossível de ser realizada pela atuação isolada de pessoas físicas. Assim, a reunião de interesses e pluralidade de vontades marca o surgimento de um ente personalidade capaz de, por si próprio e em seu nome, agir na consecução de um objetivo. A finalidade, portanto, é o fim a que se destina um ente.

No contexto geral, a finalidade pode estar focada em dois pontos: o especulativo, objetivando o lucro, e o assistencial ou filantropo. No primeiro caso, tem-se a constituição de uma pessoa jurídica, ou ente a ela equiparado na forma da legislação, como o sujeito de direito que exercerá uma atividade empresária, com o objetivo habitual de lucro. No segundo caso, a atuação é humanitária, assume um contorno solidário e fecundo ao amparo das necessidades humanas, buscando tutelar, proteger e amparar o próximo frente às vicissitudes do mundo. Não há, portanto, um interesse de mercado a ser buscado, mas somente o interesse humanitário, de propiciar uma prestação material a quem dela necessita, suprimindo o Estado nesta atuação. No primeiro caso, ao sujeito empresário, a legislação o submete, em maior ou menor amplitude, à tributação ordinária; ao segundo, como instrumento de fomento e de manutenção das suas atividades, a legislação, e até por um prisma constitucional, defere-lhe o benefício fiscal da isenção tributária.

Estes os contornos gerais.

Sedimentadas as premissas acima, vejamos os fatos apurados pela fiscalização como fundamentos à sua conclusão pelo desvio de finalidade. Para tanto, permito-me novamente reproduzir a síntese dos argumentos para, a seguir, analisa-los pontualmente.

PAGAMENTO INDEVIDO DE FESTA DE CONFRATERNIZAÇÃO.

• Pagou indevidamente ao Clube Sirio Libanês festa de confraternização dos funcionários com os recursos públicos o valor de R\$ 82.500,00;

A fiscalização apresenta esta afirmação em dois momentos do Relatório Fiscal, item 1-3, fl. 909 dos autos, e no primeiro ponto da relação que consta do item 6.1. Todavia, em que pese estas duas menções a este fato, não há qualquer arrazoado quanto à sua ocorrência. Compulsando os autos, às fls. 644/683 constam elementos acerca desta afirmação.

Realmente, pelos elementos juntados às fls. 644/683, resta evidente que o contribuinte cotou a realização de evento de grande dimensão com realização em dezembro de 2014. Ao final de suas cotações, foi fechado o negócios com o Clube Sírío. Vejamos os elementos dispostos nos autos:

(...)

Este valor de R\$ 82.500,00 foi pago em quatro parcelas de R\$ 20.625,00.

À fl. 646 consta informações prestada pelo contribuinte à fiscalização, contando com aposição de expressões manuais pela fiscalização:



F. 24º

Ilustríssima Senhora Auditora da Receita Federal do Brasil da Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil – DEFIS – São Paulo

Ref.: Termo de Informação Fiscal nº 17
Procedimento Fiscal nº 0819000.2017.00276-0

CENTRO DE ESTUDO ESTUDOS E PESQUISAS "DR. JOÃO AMORIM" - CEJAM, pessoa jurídica de direito privado, associação sem fins lucrativos, inscrita no CNPJ nº 68.518.267/0001-83, com sua sede na cidade e Estado de São Paulo, no endereço Rua Dr. Lund, 41 – 10º andar - Liberdade, São Paulo, SP, CEP 01513-020, em atenção ao "Termo de Informação Fiscal" em epígrafe, vem na presença de Vossa Senhoria, tendo como base a locação do Clube Sírio Libanês para realização de evento de confraternização dos colaboradores, caberem os seguintes esclarecimentos:

1-) O montante não é de R\$ 165.000,00 como citado no Termo de Referência e sim a metade, ou seja, R\$ 82.500,00, pagos em 4 parcelas iguais de R\$ 20.625,00 como se apresenta nas ordens de pagamento de nºs. 30180, 30181, 30182 e 30183 anexas.

2-) O pagamento desta locação foi efetuado com recursos próprios da entidade, oriundos de atividades próprias. *de fato*
contrato

3-) Como recursos próprios da entidade no exercício de 2014, a exemplo podemos citar os seguintes: R\$ 1.391.307,01 de Serviços Auxiliares de Diagnósticos e Tratamentos, R\$ 911.002,25 de Rendimentos de Aplicações Financeiras, e R\$ 4.879,00 de Doações em Dinheiro. Só nestes exemplos temos o montante de R\$ 2.307.188,26 suficiente para cobrir o custo de R\$ 82.500,00

É o que cumpre ao contribuinte esclarecer a Vossa Senhoria.

São Paulo, 08 de Abril de 2019.

Dr. FERNANDO PROENÇA DE GOUVÊA
Superintendente

O dinheiro pode ser mas a destinação deve respeitar 12.101

A fiscalização faz uma observação importante, qual seja: “o dinheiro pode ser mas a destinação deve respeitar 12.101”. Pois bem, a fiscalização, então, ao que parece e diante do seu absoluto silêncio no Relatório Fiscal (lembre-se que ela apenas faz a afirmação do fato, sem questionar aduzir sequer um único argumento), acolheu a afirmação quanto ao valor (que efetivamente corresponde à prova constante dos autos) e quanto à origem (não provém de recursos públicos), mas entende que a destinação (ou o evento?) deveria estar em consonância à Lei nº 12.101/2009.

A situação é controversa.

Partindo-se da premissa segundo a qual houve um procedimento de cotação, como acima delineado, e optou-se pelo valor menor, isto indica que se observou uma regra de economia e preservação financeira, o que nos permite lançar um olhar mais positivo em relação à situação. Porém, há que se analisar o que, de fato, foi contratado, e por “contratato”, não se tem notícia nos autos, por omissão da fiscalização, se houve ou não a apresentação do contrato, pois, apondo de próprio punho esta expressão no documento acima colacionado, não se sabe se a informação foi corroborada por um documento ou se deveria ter sido apresentado e não o foi. Enfim, a falta de uma linha de argumentação quanto ao contexto prejudica a sua análise.

Todavia, permito-me continuar na análise.

O contribuinte, ao responder à fiscalização não forneceu maiores detalhes sobre a natureza do evento, limitando-se a informar que a “realização de evento de

Confraternização dos colaboradores". Nesse sentido, e limitado aos elementos dos autos, tenho a considerar o que segue.

Em primeiro lugar, na grande maioria das empresas e grupos coletivos de pessoas sempre há o espírito de confraternização. Na realidade, este sentimento é próprio do ser humano em coletividade, procurando eleger-se uma data onde se possa distrair, conversar, enfim, relacionar-se com aqueles que consigo trabalham o ano inteiro, porém, agora com maior grau de informalidade. A confraternização entre as pessoas é sadia e necessária. Não se discute.

Em segundo lugar, o fato de se tratar de uma entidade isenta sob o prisma tributário não faz com que seus colaboradores não possam confraternizar-se após um ano de trabalho. Também não há impedimento algum que a própria entidade propicie este momento aos seus colaboradores. Entender o contrário é, com o devido respeito, tornar a entidade em gozo de isenção como um ente frio e destoante do aspecto humanitário que deve reger sua própria natureza institucional.

É evidente que, por outro lado, há limites de razoabilidade para tudo, e o bom senso deve imperar. Se por um lado é razoável o custeio de uma confraternização anual, por outro, não o é se a confraternização for de tal forma suntuosa que implique em um esbanjamento desproporcional de recursos próprios. Também não é razoável aceitar que a entidade se ponha a propiciar festas e eventos os mais variados, e sob qualquer pretexto, de forma indiscriminada. Como escrevi, o bom senso deve imperar.

A confraternização que se coloca sob análise, particularmente, não se mostrou exagerada, pois, considerando o gigantesco número de pessoas, cerca de 1.500, a um custo de R\$ 55,00 por cabeça com o buffet, não me parece tenha havido abuso, notadamente quando, pela cotação apresentada, adotou-se o menor preço cotado. Ainda neste ponto, o menu do buffet escolhido, fl. 654, mostra que não se teve uma confraternização regada ao luxo e às pompas, veja-se:

(...)

Em terceiro lugar, o contribuinte informa em sua impugnação que:

Inicialmente, cumpre destacar que o termo "CONFRATERNIZAÇÃO" foi infeliz para caracterizar o evento, que em verdade, foi um evento social, voltado à comunidade carente e em situação de vulnerabilidade social.

O CEJAM, como entidade filantrópica, respeitando os limites e determinações do seu Estatuto Social, realiza este seguimento de evento no objetivo de angariar recursos financeiros ou materiais para manutenção das suas ações ou apoiar outras Instituições sem fins lucrativos e/ou filantrópicas.

... omissis ...

Em atenção ao apontamento referente o evento realizado no Clube Sírio, faz-se importante esclarecer que a sua finalidade principal foi a arrecadação de alimentos, brinquedos e livros para favorecer instituições assistenciais, além de apresentações de experiências exitosas na área da saúde no exercício de 2014 realizada pelos gestores e colaboradores que atuam na área da saúde pública, contando com a presença de representantes das comunidades locais (conselheiros gestores).

Inadequado seria esquecer que a arrecadação de alimentos, brinquedos e livros foram realizadas pelos colaboradores e voluntários da Unidade de Saúde do CEJAM por meio do Instituto de Responsabilidade Social, através de concurso, denominado "Gincana Unidade Solidária", conforme regulamento estabelecido (Doc. 9).

O Evento no Clube Sírio teve como primícias (sic) acolher e apresentar o resultado das doações, a divulgação das Unidades vencedoras (Doc. 10), a divulgação da relação das entidades beneficiadas das regiões, a atuação do CEJAM nas parcerias com o Poder Público na Periferia de São Paulo como Jardim Ângela e Jardim São Luiz, bem como no município de Arujá, no Parque Rodrigo Barreto, no município de Embu das Artes, em Santo Eduardo, Itatuba, entre outros, e no município do Rio de Janeiro na Ilha do Governador.

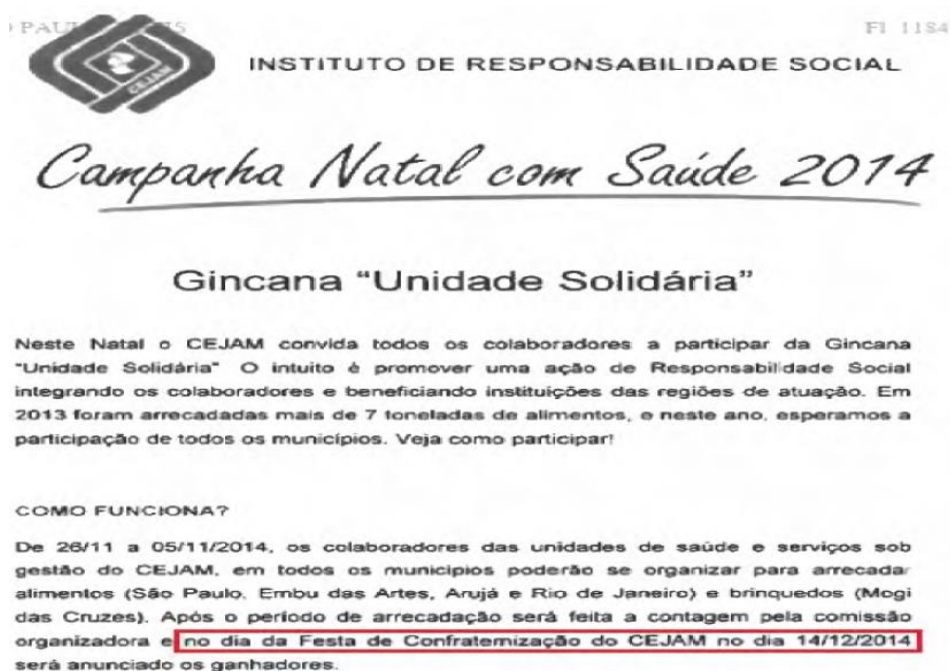
Com orgulho, há que se destacar que foram arrecadadas cerca de 32 toneladas de alimentos, sendo várias instituições carentes beneficiadas e consequentemente

beneficiando pessoas em situação de vulnerabilidade social conforme se apura no relatório de entidades beneficiadas (Doc. 11).

Como se nota, o empenho no trabalho em equipe foi fundamental para o sucesso do evento, evidenciado nos números e ações expostas, sendo possível promover o bem das pessoas que vivem situação de vulnerabilidade social e ao mesmo tempo a integração dos movimentos da população a causa assistencial.

Desse modo, não caminhou bem a fiscalização ao exarar seu entendimento equivocado e apressado, não se aprofundando na análise do evento em total consonância com os Estatutos Sociais do CEJAM e a legislação vigente, devendo por certo ser anulado em sua integralidade.

Às fls. 1.184/1.188 e 1.189/1.302 constam elementos juntados pelo contribuinte acerca de suas afirmações. Destaca-se o seguinte excerto já da primeira página:



(...)

Às fls. 1.225/1.297 constam vários documentos de entrega, ainda em 2014, dos alimentos arrecadados (fotos, declaração de recepção pelas entidades beneficiadas, demonstrativo de arrecadação por unidade detalha pela natureza do alimento e sua quantidade).

Às fls. 1.298/1.302 constam demonstrativo de arrecadação por unidade e quantidade de funcionários, e os vencedores, com fotos e certificado.

Portanto, em vista do exposto, conforto-me em reconhecer que não há nos autos elementos pelos quais se possa considerar o pagamento de R\$ 82.500,00 feito ao Clube Sírio Libanês como desvio de finalidade, pois:

- a) observou uma política de cotação, que a fiscalização tanto enfatiza ao longo do seu Relatório Fiscal;
- b) dentro da política de cotação, adotou o melhor preço;
- c) o custeio do evento se deu com recursos privados;
- d) não houve excesso e desproporção na realização do evento;
- e) restou comprovado que o evento se destinou tanto à confraternização dos colaboradores (o que não é vedado à entidade isenta) como também à divulgação e premiação pela campanha de arrecadação de alimentos, que, direta ou indiretamente, integra

obviamente o intuito de uma entidade beneficente, não pela assistencialidade em si, mas principalmente pelo fomento do altruísmo em relação aos funcionários que nela trabalham; e, finalmente,

f) a fiscalização, ao contrário de outras situações, simplesmente, não deduziu uma única linha com vistas à demonstração do desvio de finalidade.

Portanto, nego acolhida à tese de desvio de finalidade neste caso.

PAGAMENTO INDEVIDO DE GRATIFICAÇÕES.

• Pagou indevidamente gratificações, apoiando-se no plano de incentivo aos médicos da AMA e em Diretriz Interna de Gratificação, a parte dos funcionários;

Neste contexto, entendo que razão não assiste à fiscalização.

Em primeiro lugar, embora o contribuinte tenha firmado contratos de gestão com entes/órgãos públicos municipais para efeito da prestação de serviços e atuação específica na área de saúde, a fiscalização não correlaciona os pagamentos realizados aos recursos públicos recebidos. Na realidade, há um exercício de presunção pela fiscalização, pois, segundo ela, como primeira premissa, o contribuinte é parte em contratos de gestão, e, como segunda premissa, paga gratificações, daí advindo a conclusão que estes pagamentos seriam efetuados com os recursos oriundos do contrato de gestão.

Ocorre, contudo, que o silogismo da fiscalização peca por alguns aspectos.

O primeiro deles consiste em que nem todos os contratos de gestão envolvem, necessariamente, o aporte e transferência de recursos públicos. É frequente este aporte, concordo, mas não uma regra fixa e inexorável.

Como segundo aspecto, ainda que se tenha como certo que há, nas áreas nas quais houve o pagamento da gratificação, aporte de recursos públicos, não se tem uma vinculação inequívoca da utilização destes recursos para este fim. Ora, como é sabido, a contabilização de recursos públicos oriundos de projetos e programas públicos deve observar regras claras e específicas, até em face do dever de prestar contas quanto à aplicação dos recursos transferidos. Deve haver a necessária contabilização segregada dos recursos públicos auferidos, dos recursos privados auferidos, e, em cada qual destas fontes, a discriminação da sua destinação. Assim, a fiscalização deveria, no mínimo, se assim fosse, ter demonstrado, a partir da contabilidade do contribuinte, que os recursos empregados no pagamento destas gratificações teriam, no todo ou em parte, origem pública. E isto admitindo-se por hipótese que este aspecto fosse relevante à fruição da isenção tributária (para este Relator, por si só, não é).

Em segundo lugar, o contexto delineado pela fiscalização, como ela própria afirma, evidencia um tratamento anti-isonômico em relação à grande massa de segurados a ela vinculados, e, além disso, assume contornos bastante nítidos no sentido de se ter um pagamento por produtividade, que se assemelha muito à Participação nos Lucros e Resultados.

Pois bem, sobre isto, não concordo com a conclusão da fiscalização.

Aqui registro particular entendimento de que uma entidade isenta, embora não tenha lucro, pode sim ter um resultado positivo, e, no meu entender, possa firmar acordo de pagamento de PLR sobre isto. Aliás, sobre este tema pende a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.236/DF, com parecer favorável da Procuradoria Geral da República, sustentando a inconstitucionalidade da restrição imposta pelo inciso II do § 3o. do artigo 2º. da Lei nº 10.101/2000. Mas, esta é minha opinião.

Voltando, a questão posta nos autos, no meu entender, não constitui desvio de finalidade, mas sim a hipótese, no máximo, do pagamento de uma rubrica remuneratória sobre a qual deveria incidir contribuição previdenciária a cargo dos segurados que a perceberam. Veja-se que a fiscalização é clara ao informar que os fatos por ele indicados constituem violação ao artigo 29, inciso II, da Lei nº 12.101/2009 (desvio de finalidade), embora faça uma raze menção ao inciso V do mesmo artigo. E isto porque, no meu entendimento, enquadrar esta situação nesta última espécie de vedação é ampliar em muito o conceito ali previsto.

Com efeito, a hipótese do inciso V do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 está assim prevista: “Art. 29 (...) V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;”. Concordo que é sedutora a tendência de enquadramento neste dispositivo, mas penso que a intenção do dispositivo foi a de impedir pagamentos que possam implicar redução patrimonial, ou, ao menos, uma redução do reinvestimento do resultado positivo, de forma a beneficiar pessoas determinadas. Veja-se que o dispositivo emprega expressões como “resultados”, “dividendos”, “bonificações” e “parcelas do seu patrimônio”, demonstrando que se trata de expedientes atinentes ao fechamento do resultado anual da entidade. No caso dos autos, as gratificações pagas não assumem este contorno porque constituem despesas da entidade, despesas com pessoal, e não uma parcela de resultado ou algo que o valha. Até porque, como acima frisado, embora este Relator tenha opinião específica sobre o tema, o inciso II do § 3o. do artigo 2º. Da Lei nº 10.101/2000, impediria este pagamento.

É dizer, a hipótese do inciso V do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 tem por objetivo, segundo entendo, um esvaziamento patrimonial da entidade, no sentido de que esta, sob a forma direta ou indireta, acabe servindo de instrumento de enriquecimento de pessoas físicas ou jurídicas especialmente a ela vinculadas. Ao contrário, pagamento de salários e rubricas integrantes da remuneração, tributáveis ou não, ou sobre as quais possa haver um entendimento pontual do seu não cabimento, com a devida vênia, não constitui desvio de finalidade, pois, salvo prova em contrário de uma simulação ou fraude, o que se tem em essência é a remuneração da mão de obra que labora com vistas ao atingimento da própria finalidade institucional.

Portanto, sobre as gratificações, e aqui me refiro às duas situações, entendo que o seu pagamento não configura desvio de finalidade, porque, embora se tratem de um pagamento, em tese, e até de certa forma discutível, “indevido”, não há qualquer constatação pela qual se possa afirmar que a finalidade da instituição foi desviada. Note-se que as gratificações são pagas pela prestação do serviço, ainda que meta alguma tenha sido atingida, mas houve uma atividade executada, e para tanto, incorreu-se na respectiva despesa.

No caso dos autos, o correto seria, no meu entender, considerando a vedação alhures já prevista no inciso II do § 3o. do artigo 2º. da Lei nº 10.101/2000, a impedir este pagamento e, ainda, a ausência da previsão de metas a serem atingidas, e, também, a violação ao princípio da isonomia, proceder-se ao lançamento de contribuições devidas, não reconhecer um desvio de finalidade, pois, pergunto, qual a finalidade foi desviada? A entidade deixou de atuar, ainda que pontualmente, na sua função institucional? Com estes pagamentos, desviou parcela do seu patrimônio, comprometendo assim sua atuação finalística? Não se pode responder positivamente a estas perguntas.

Este é um primeiro ponto.

Um outro aspecto que entendo relevante deixar aqui considerado é o possível enquadramento da espécie no inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, que assim prevê:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

~~I não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;~~

~~I não percebam, seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)~~

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

Sobre esta hipótese de suspensão da isenção, a primeira constatação é a de que a fiscalização não a considera, sequer de forma indireta, como ocorrida para efeito do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009. É dizer, a fiscalização não traz qualquer consideração, direta ou indireta, sobre a sua ocorrência, de forma que, já por esta omissão, não pode, data vênia, o julgador inovar a fundamentação jurídica para reconhecer uma situação em relação à qual o contribuinte não teve a regular oportunidade de se defender, pois isto implica em flagrante violação ao contraditório. Assim, ainda que estivesse caracterizada a sua ocorrência, o que não está, como se verá logo a seguir discutido, não tendo havido a imputação desta causa suspensiva na motivação do Auto de Infração (Relatório Fiscal), não pode o julgador, sob pena de nulidade do julgamento, reconhecê-la de ofício, configurando-se o que se denomina de julgamento ultra petita.

Todavia, ainda que se desconsidere a conclusão do parágrafo anterior e se entenda como “sub-entendida” a hipótese do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 na imputação, é fato que o trabalho fiscal pecou pela sua extrema superficialidade neste contexto. Com efeito, descreveu um contexto meramente relativo à formalização da rubrica “gratificações” e fez uma análise apenas do seu pagamento no tocante ao atingimento das metas, correlacionando-a à possibilidade jurídica de existência da PLR no âmbito de uma entidade que usufrui de isenção tributária.

Com efeito, a fiscalização teceu seus comentários em sentido amplo, sem considerar a especial vinculação destas gratificações aos membros da Diretoria e Conselho de Administração do Contribuinte (artigo 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009). Para tanto, basta a leitura dos seguintes pontos do Relatório Fiscal:

FOLHA DE PAGAMENTO

Analisando o arquivo recebido da Folha de Pagamento e confrontando-o com as GFIP's – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência, extraídas do Sistema GFIPWEB da Receita Federal do Brasil, foi verificado a falta da filial 0008-50.

Foi solicitado novo arquivo da Folha de Pagamento.

Confrontando novamente, Folha de Pagamento e GFIP's foram verificados pagamentos com a rubrica “GRATIFICAÇÕES”.

Elaborada planilha com os empregados da entidade (matriz e todas as filiais) que receberam GRATIFICAÇÕES, chegando a um universo de 2.226 empregados beneficiados.

Há que se considerar que no período de 2014 o CEJAM possuía uma média de 7.303 empregados.

Solicitamos ao CEJAM esclarecimentos quanto a motivação para tal pagamento.

Em resposta apresentou CEJAM a “Diretriz Interna Gratificações” como seu fundamento legal.

Veja-se o anexo de fls. 92/100, denominado “GRATIFICAÇÃO ÁREA MÉDICA”, onde a fiscalização informa os valores pagos por competência e a descrição do cargo, abrangendo, medido plantonista, médico de especialidade básica, médico especialista, médico PSF, enfermeiro obstetra, enfermeiro “sup. tec. a.”, supervisores “RT assistenci”, médico anestesista, médico hospitalar etc.

Destarte, o foco da fiscalização foi a natureza da gratificação, e não os seus destinatários, embora relevante esta informação, como se verá logo a seguir.

Continuando, e aqui partindo do foco da fiscalização, qual seja, a rubrica em si e não os seus destinatários, a fiscalização toma como exemplos, os seguintes casos de SEGURADOS EMPREGADOS que as receberam:

Apurando as GRATIFICAÇÕES:

Examinando ficha de alguns empregados que receberam “GRATIFICAÇÕES”, apuramos dois tipos de situações para o recebimento de gratificação, ou seja, por METAS ALCANÇADAS e o PLANO DE INCENTIVO AO MEDICO PLANTONISTA.

METAS ALCANÇADAS

Pegando como exemplo de gratificação por METAS ALCANÇADAS examinamos os casos abaixo:

- FERNANDO PROENÇA DE GOUVEA recebeu 48.000 na rubrica 089 – remuneração por **META ALCANÇADA**
 - JOÃO FRANCISCO ROMANO – recebeu 48.000 na rubrica 089 – remuneração por **META ALCANÇADA**, declarou o CEJAM que o pagamento se deu pelo **ALCANCE DE METAS**, conforme descreveu em atendimento ao TIF 3- Termo de Informação Fiscal nº 3
-
- ADEMIR MEDINA OSORIO – recebeu 48.000 na rubrica 089 – remuneração por **META ALCANÇADA**. Declarou CEJAM atendendo solicitação do TIF 3 – Termo de Informação Fiscal nº 3:

Nestes três casos de “exemplos”, a fiscalização:

1) reconhece tratar-se de empregados com funções próprias dentro do contribuinte, não se referindo, ainda que indiretamente, ao exercício de função, atribuição ou atividade inerente à Diretoria ou Conselho de Administração, ou algo congênere, no contribuinte;

(...)

e,

2) reconhece que a remuneração destes “exemplos” é apenas uma amostra de um universo de “apenas” 2.226 empregados de um universo maior de 7.000 empregados no ano da fiscalização;

Como vimos o pagamento de “gratificações” que CEJAM efetuou não atingiu a totalidade de seus funcionários, beneficiando apenas 2.226 empregados em um universo de aproximadamente de 7.000 empregados no ano da fiscalização.

Em razão do exposto, concluímos que a verba Gratificação paga aos médicos decorre de um ato de mera liberalidade da entidade.

É dizer, a fiscalização não teve em mira apurar eventual recebimento de remuneração por parte de diretores e conselheiros no contribuinte, na forma do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, EMBORA PUDESSE E DEVESSE TÊ-LO FEITO, na medida em que, dos três “exemplos” citados, os Srs. João Francisco Romano e Ademir Medina Osório, segundo quadro de fl. 915 (item “3.2.3 – Diretoria e Conselhos” do Relatório Fiscal), exerceram, no triênio de 2013 a 2017, dentro, portanto, do período fiscalizado (2014), a função de “Representante dos Funcionários”, conforme faz prova a Ata de Reunião do Conselho de Administração, realizada em 24/09/2013, fls. 65:

(...)

Assim, o contexto dos fatos é claro em evidenciar uma omissão da fiscalização no tocante à caracterização da hipótese do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/01, pois:

A) não imputa ao contribuinte qualquer pagamento que tenha, direta ou indiretamente, violado a regra de não remuneração de integrantes de quadros de direção; e,

B) reconhece que a rubrica “gratificação”, nos casos pontuais que adota como exemplo, tiveram como causa jurídica o exercício das respectivas funções de cada um dos empregados, e não das funções de administração e ou da atuação no Conselho de Administração do contribuinte.

Portanto, com o devido respeito à fiscalização, sedimentando entendimento pelo qual não resta caracterizada a hipótese do artigo 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009, seja pelo seu aspecto formal (ausência de indicação da fundamentação da hipótese), seja pelo seu aspecto material (ausência de descrição dos motivos de fato e de direito conducentes ao seu reconhecimento), e faço esta ressalva de entendimento, embora não tenha sido impugnado pelo contribuinte, até porque, não integrou a motivação do Relatório Fiscal,

dada a expressividade econômica do lançamento e a inescusável omissão da fiscalização.

Continuando a matéria que integra efetivamente a motivação do ato de lançamento, também há a informação pela fiscalização de que tanto o documento denominado “Diretriz Interna de Gratificação”, como o documento denominado “Plano de Incentivos aos Médicos da AMA”, não teriam sido aprovado pelo Conselho de Administração do contribuinte, de forma a restar configurado o desvio de finalidade, pela violação do disposto no artigo 4o., inciso VIII da Lei nº 9.637, de 15/05/1998, e artigo 4o., inciso VIII da Lei municipal de São Paulo nº 14.132/2006. Vejamos.

Os atos normativos a que alude a fiscalização não versam sobre a fruição de isenção tributária sob qualquer aspecto. Ao contrário, definem medidas inerentes ao processo de reconhecimento e qualificação de instituições como organizações sociais.

Desde a década de 90 vem se esboçando no Brasil uma tendência à redução do tamanho do Estado. Estudos os mais variados já propuseram que o Estado Brasileiro, em face da Constituição de 1988, assumiu um plexo de providências e não consegue cumpri-las a contento. Assim, originou-se o chamado fenômeno da publicização, segundo o qual defere-se à iniciativa privada não especulativa a prestação de serviços públicos exclusivos e essenciais, com o fomento público, não se configurando o regime de permissão ou concessão de serviço público (hipóteses de exploração especulativa).

Assim, o advento da Lei nº 9.637/98 no ordenamento jurídico marcou o surgimento das chamadas organizações sociais, as quais passaram a ser fruto do aludido fenômeno da publicização no processo de delimitação da área de atuação do Estado, enquanto prestador de serviços essenciais ou exclusivos. As organizações sociais são pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, criadas a partir da voluntariedade dos administrados, para prestar serviços sociais não-exclusivos do Estado, mediante o incentivo e fiscalização pela Administração Pública, nos termos de um contrato de gestão celebrado, independente de concessão ou permissão pelo Poder Público. Não se trata de um novo modelo institucional, mas da certificação, do reconhecimento de uma entidade como um organização social que, certificada como tal, está apta a celebrar o contrato de gestão.

O contrato de gestão, por outro lado, surgiu no ordenamento pátrio pela Emenda Constitucional nº 19/1998 e está assim previsto na Constituição Federal de 1988:

(...)

Fundamentalmente, e para aqui não se delongar desnecessariamente, o contrato de gestão, inspirado no modelo francês, surge como um mecanismo pelo qual se estabelece, no processo de outorga de serviço público exclusivo e essencial, metas, resultados, e objetivos a serem atendidos pelo prestador, sendo-lhe deferido, em maior ou menor extensão, a utilização de recursos públicos ou bens públicos. Em linhas gerais, permite-se que uma entidade privada, sem fins lucrativos, e com pertinência temática à natureza do serviço considerado, preste-o, devendo atender metas e objetivos, recebendo recursos públicos ou utilizando-se de bens públicos para tanto, não configurando exploração de mercado do serviço, sujeitando-se a controles pelos Tribunais de Contas, conforme a origem dos recursos públicos auferidos. Mostrou-se como uma forma incipiente de uma parceria público-privada.

Voltando ao assunto em tela e a partir das considerações acima, o requisito adotado pela fiscalização como descumprido refere-se ao processo de certificação da entidade como organização social, o que a habilita, como pré-condição, à celebração de contrato de gestão com o ente federado qualificador. Todavia, em nada repercute, com a devida vênia, este aspecto no contexto da fruição da isenção previdenciária. Pode, quanto muito, ser motivo para a desqualificação da entidade como organização social, o que, frise-se, não há notícias de que tenha ocorrido no caso presente, mas não constituir causa de cancelamento da isenção por desvio de finalidade. A vingar entendimento contrário, se estaria ampliando pela via indireta o rol de requisitos a serem cumpridos pela entidade. E digo isto porque é fato que muitas entidades que fruem a isenção tributária não possuem certificação como organização social e, desta forma, não estão

obrigadas a cumprir a exigência prevista para tanto. Devem, claro, submeter-se aos ditames da Lei nº 12.101/2009, sob pena de cancelamento da isenção.

Todavia, tomar a hipótese de desqualificação da entidade como organização social, o que, frise-se, é restrita à sua habilitação à celebração de contrato de gestão, e, ainda, também friso e carrego na tinta, considerando que a desqualificação não ocorreu, e considerar este motivo como caracterizador do desvio de finalidade é ampliar em demasia a hipótese prevista no artigo 29, inciso II, da Lei nº 12.101/2009. É adotar critério aplicável para um contexto jurídico a outro, sem qualquer relação de pertinência temática.

Se, ao menos, a condição de organização social fosse um requisito, no todo ou em parte, relevante à fruição da isenção, quiçá fosse pertinente a constatação da fiscalização. Mas não é! Pode-se afirmar que o contribuinte possa ter violado suas obrigações face ao Poder Público do Município de São Paulo, sujeitando-se à medida de desqualificação? Talvez, mas não que, por este motivo, necessariamente, os pagamentos realizados a título de gratificação configuram desvio de finalidade. Mais uma vez indago: em que medida e por quê houve violação da finalidade institucional?

O regramento da fruição da isenção tributário-previdenciária observa requisitos específicos, e não se pode, sob o pretexto de argumentação, adotar como critério restritivo ou cancelatório, o não atendimento de requisitos previstos em legislação diversa que nada, frise-se, nada tem a ver com a fruição da isenção tributária.

Mesmo no âmbito da Lei nº 12.101/09 este entendimento já é aplicável. Para tanto, basta observar que a fiscalização não pode cancelar a fruição da isenção tributária pelo descumprimento de requisitos inerentes à certificação. A Receita Federal do Brasil somente pode suspender a fruição se verificar o descumprimento de algum dos requisitos do artigo 29; se verificar o descumprimento de requisitos próprios da certificação deve representar ao respectivo Ministério para que este proceda à análise e, se for o caso, cancele a certificação da entidade. Nota-se que embora entrelaçadas, são aspectos distintos, com tratamentos distintos.

Destarte, ainda em relação à hipótese de desvio de finalidade pelo pagamento “indevido” de gratificações, nego acolhida ao entendimento da fiscalização, porque a não aprovação específica dos documentos denominados “Diretriz Interna de Gratificação” e “Plano de Incentivos aos Médicos da AMA” pelo seu Conselho de Administração, embora possam configurar violação em tese ao disposto no artigo 40., inciso VIII da Lei nº 9.637, de 15/05/1998, e artigo 40., inciso VIII da Lei municipal de São Paulo nº 14.132/2006, não encontram igual correspondente expresso na Lei nº 12.101/2009, não se podendo falar em interpretação extensiva ou ampliativa, por quando não há identidade ou similitude entre o regramento previsto neste último normativo e os tidos por violados pela fiscalização.

Diante do exposto, peço vênha para dissentir do entendimento apresentado pela fiscalização, e, no tocante ao pagamento das gratificações, entendo que não se encontra materializada no contexto fático a figura do desvio de finalidade, motivo pelo qual afasto esta causa de cancelamento da fruição da isenção.

PAGAMENTOS INDEVIDOS A PRESTADORES DE SERVIÇOS.

Neste ponto, a fiscalização indica algumas relações contratuais que, por força de aspectos formais da documentação e também pela suposta omissão na apresentação de informações, haveria a constatação de que os pagamentos corresponderam a serviços que não foram de fato prestados, caracterizando-se desvio de finalidade. Vejamos.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SOMATÓRIA, estudo econômico-financeiro e jurídico destinado à busca da melhor forma de se proceder à proteção do patrimônio da entidade; estudo destinado à proteção dos dirigentes; estudo destinado à proteção dos profissionais; negociação junto ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Saúde o valor de R\$ 65.848,00;

Motivo 1 – Desrespeito ao Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços.

Sobre o motivo de suposto desrespeito ao Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, conforme previsto no inciso VIII, do artigo 4º da Lei nº 9.637/1998, e inciso VII do artigo 4º da Lei Complementar SP nº 846/1998 e Lei nº 14.132/2006, artigo 4º, inciso VIII (Lei do Município de São Paulo), adoto aqui como razão de decidir, por similitude, tudo quanto alhures já alinhavado no tocante ao fato de não se poder considerar tal “violação” (a não aprovação específica dos documentos denominados “Diretriz Interna de Gratificação” e “Plano de Incentivos aos Médicos da AMA” pelo seu Conselho de Administração), pontual que é de um regime jurídico de qualificação e distinto do regime de fruição das isenções tributárias, como elemento definidor do desvio de finalidade.

Ainda, a exigência constante dos atos normativos citados (Lei nº 9.637/1998 e Lei nº 14.132/2006) encontram sua razão de ser na necessidade de se estabelecer parâmetros e critérios ao cumprimento das metas e diretrizes fixadas no contrato de gestão, no que, segundo penso, andou muito bem a legislação. O próprio Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços, fls. 573/585 prevê

**REGULAMENTO DE COMPRAS, CONVÊNIOS E
CONTRATAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS**

Art.1º - O presente regulamento tem por finalidade estabelecer normas para realizar convênios e parcerias, aquisições de bens e contratações de obras e serviços no desenvolvimento das atividades do CEJAM e a execução de ações pertinentes aos objetivos do mesmo, atendendo ao princípio da impessoalidade, e não tendo nenhum tipo de relacionamento comercial ou profissional com pessoas físicas e jurídicas que se relacionem com dirigentes que detenham poderes decisórios.

Parágrafo único: O presente regulamento é de aplicação obrigatória quando as compras e contratação de obras e serviços forem realizadas mediante repasse de recursos públicos.

Claro, o emprego de recursos públicos deve seguir procedimento mais complexo, justamente em face da salutar observância do rigor na sua aplicação, como condicionamento à manutenção do próprio contrato de gestão.

Contudo, não obstante a relevância do contexto da isenção tributária, é fato que esta mesma exigência de controle não se tem pela legislação atinente à fruição das isenções tributárias. Neste caso, embora a isenção reflita uma dispensa legal de recolhimento tributário, a legislação não impôs um controle específico sobre os critérios de contratação das entidades que fruam a isenção tributária. E é nesse sentido que se coloca o desvio de finalidade.

Procurou-se preservar a autonomia financeira e administrativa da entidade, mas precavendo-se contra possível abuso.

Portanto, não se pode exigir que a entidade isenta passe por um procedimento “X” ou “Y” para efeito de contratação de serviços, ou que adote este ou aquele procedimento preliminar. Não. O que não se pode aceitar é que sob o manto de uma livre e natural negociação contratual para a prestação de serviços, se esconda uma verdadeira forma de desvirtuamento patrimonial da entidade, em benefício de outrem. Neste caso, havendo a comprovação de que a finalidade contratual da contratação distanciou-se da finalidade institucional ou, sob o manto formal, apenas objetivou esconder operação indevida, há que se reconhecer o desvio de finalidade da contratação.

Então, afasto neste ponto, e em relação a todas as demais operações indicadas pela fiscalização, como elemento identificador do desvio de finalidade, o não atendimento à exigência de cotação prévia, ou outra medida relacionada à Lei nº 9.637/1998 e à Lei nº 14.132/2006, porque, como já decidido, versam ela sobre regime peculiar que não pode ser ampliado ao contexto da isenção tributária, ainda menos se não houve minimamente o processo de desqualificação da entidade como organização social.

Motivo 2 – Dentre os documentos e relatos apresentados pela fiscalizada, não foram apresentados documentos cuja elaboração pudessem ser atribuídos a integrantes da

empresa Somatória, tais como os relatórios e o parecer mencionado na resposta do CEJAM; sequer foi apresentada documentação para o "êxito da negociação junto ao sindicato".

No Termo de Intimação Fiscal nº 24 assim a fiscalização solicitou esclarecimentos em relação à empresa contratada:

SOMATÓRIA

(se destinou a qual projeto/contrato)

Apresentar os relatórios/documentos dos **"estudos financeiros"** realizados pela prestadora.

Apresentar **correspondências/e-mails** relativos as consultas e respostas realizadas com as seguradoras, pela prestadora.

Apresentar **Ata da negociação** para a celebração do acordo coletivo visando a concessão de garantias e benefícios, detalhando quais garantias e benefícios e qual sindicato.

O contribuinte assim respondeu:

SOMATÓRIA – Se destinou a realizar estudo econômico-financeiro e jurídico, destinado à busca da melhor forma de se proceder à proteção do patrimônio da Entidade, dos seus dirigentes, diretores e conselheiros, através da avaliação dos riscos de contingências trabalhistas e tributárias, custeado com recursos próprios da entidade. O documento emitido pela Empresa Somatoria, foi considerado o relatório das ações que foram desenvolvidas por ela. Não bastasse, estamos anexando os Pareceres emitidos pela referida empresa quanto aos serviços contratados.

Salientamos que a contratação do seguro foi aprovada pelo órgão consultivo e deliberativo máximo do CEJAM e que a manutenção do seguro de responsabilidade civil é uma ação moderna adotada por grandes instituições em nível mundial e que os dirigentes não são remunerados, nem recebem qualquer benefício em virtude das atividades e responsabilidades assumidas.

No que diz respeito à ATA de negociação, esclarecemos que não houve elaboração da referida ATA, porém à época a Empresa Somatoria emitiu Parecer sobre as negociações ocorridas com o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Saúde de São Paulo.

No arquivo não paginável denominado "Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – TIF 14" constam vários elementos de convicção, dentre eles, e-mails de empresas seguradoras, propostas de seguros, coberturas e riscos etc. Ainda, constam os seguintes pareceres emitidos pela Somatória:

(...)

Por derradeiro, o acordo coletivo de trabalho consta juntado às fls. 1.304/1.306 dos autos:

(...)

Ora, sinceramente, este Relator não sabe o que mais pretendia a fiscalização receber como demonstração da efetiva prestação dos serviços. Resta óbvio que a empresa intermediou negociação de corretoras (Chubb – ACE, Liberty Seguros e Banco Factor) e analisou os riscos, tal qual contratados pelo instrumetno de fls. 136/138. Aqui, não se pode entrar no mérito de suas análises, claro, mas que houve a efetiva prestação do serviço contratado, e tal como contratado, este Relator não tem a menor dúvida. Destarte, afasto esta motivação como desvio de finalidade na contratação.

Motivo 3 - As notas fiscais e pagamentos correspondem ao ano calendário de 2014, enquanto que a carta enviada pela Somatória ao CEJAM foi datada de 24/05/2015, não tendo sido apresentados os documentos nela relacionados.

Em primeiro lugar, a fiscalização informa a data de 24/05/2015. Todavia, não se localizou nenhum documento com esta data, mas sim, 24/03/2015, fl. 143, como a carta na qual a prestadora faz um apanhado sobre os serviços prestados. Aliás, frise-se que

esta mesma data, 24/03/2015, é aquela na qual os pareceres conclusivos acima colacionados foram emitidos.

Em segundo lugar, o contrato de fls. 136/138 estipula um preço total de R\$ 32.000,00, dividido em 4 (quatro) parcelas de R\$ 8.000,00 cada uma. Assim, considerando que o contrato foi firmado em 26/08/2014, como a fiscalização não trouxe aos autos as notas fiscais e sequer menciona quais as respectivas datas de emissão, projetando uma parcela a cada 30 dias, teremos: 1a. Parcela: 26/09/2014; 2a. Parcela: 26/10/2014; 3a. Parcela: 26/11/2014; e, 4a. Parcela: 26/12/2014. Assim, concluídos os pagamentos, não me causa estranheza que a conclusão dos trabalhos tenha ocorrido em 03/2015. Até porque, como se trata de cotações variadas, é natural que haja atrasos, ainda mais em tempos de festas de final de ano. Para tanto, basta notar, nos elementos que compõe o arguivo não paginável denominado “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – TIF 14”, vários e-mails e documentos datados entre novembro de 2014, fevereiro de 2015 e março de 2015.

Nesse sentido, afasto a motivação adotada pela fiscalização para reputar indevido os pagamentos feitos à empresa Somatória, e, por este motivo, afasto a ocorrência de desvio de finalidade nesta constatação.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora IVAN JOSE DE SOUZA o valor de R\$ 82.279,38 - RHC Jd Ibirapuera e R\$ 84.350,78 RHC Vera Cruz;

Motivo 1 – Alegou o CEJAM ter apenas 30 (trinta) dias para realizar o serviço, conforme estipulado pela Secretaria de Saúde; contudo, nada foi apresentado que assim determinasse.

Motivo 2 – Alegou o CEJAM que "o projeto em questão foi apresentado e validado pela SMS - Secretaria Municipal de Saúde e CRSL – Coordenadoria Regional de Saúde Sul para execução"; contudo, não demonstrou através de documentos tal validação.

Motivo 4 - As cartas propostas comercial/técnico são de instalação de HVCA (Heating, Ventilation and Air Conditioning, ou seja, aquecimento, ventilação e ar condicionado), enquanto que a descrição constante nas notas fiscais dos serviços é “mão de obras para montagem e instalação”.

Motivo 7 - Apesar da apresentação das notas fiscais dos serviços tomados e dos pagamentos efetuados a empresa Ivan José de Souza, a fiscalizada não conseguiu comprovar que a contratada executou algum serviço referente a instalações de sistema de ar condicionado e ventilação.

O contribuinte assim explicou à fiscalização (fls. 723/724):

Primeiramente, cabe esclarecer que os serviços em questão referem-se à mão de obra para a montagem e instalação da implantação do sistema de ar condicionado e ventilação mecânica para os Centros Cirúrgicos da R.H.0 Jardim Ibirapuera e da UBS I — R.H.C. Vera Cruz, ambos localizados no Jardim Ângela, considerando a implantação de forma padronizada para a climatização dos centros cirúrgicos de todos Hospitais Dias Rede Hora Certa, conforme diretrizes indicadas pela Secretaria Municipal de Saúde do Município de São Paulo.

Considerando, na época, o exíguo prazo estipulado pela Secretaria de Saúde para elaboração e conclusão de reforma, contando o CEJAM com apenas 30 (trinta) dias para a realização da infraestrutura necessária para montagem, instalação e implantação do sistema de ar condicionado nas Unidades apontadas, período este próximo às festividades de final de ano, época em que os prestadores encerram suas atividades, após processo de seleção de fornecedores, optou-se pela contratação da empresa IVAN JOSÉ DE SOUZA ME, cujos preços apresentados estavam dentro daqueles praticados no mercado, além do fato de ter sido a mesma considerada melhor qualificada tecnicamente para a realização dos serviços pela equipe de engenharia da Secretaria de Saúde do Município de São Paulo.

Assim, considerando que a "Rede Hora Certa" tratava-se de um projeto padrão, com Unidades que dispunham de 2 (duas) ou 3 (três) salas cirúrgicas, foi imprescindível a climatização dos Centros Cirúrgicos. Nesse sentido, o projeto em questão foi

apresentado e validado pela SMS- Secretaria Municipal de Saúde e CRSUL — Coordenadoria Regional de Saúde Sul para execução.

Desta feita, foram realizados os serviços, ficando as partes — CEJAM e empresa IVAN JOSÉ DE SOUZA (Anexo I) — vinculadas pelas Notas Fiscais de Serviços e proposta comercial apresentada pelo prestador dos serviços, sendo apresentados, nesta oportunidade, os documentos solicitados no Termo de Informação Fiscal nº 19, para esta prestação de serviço, quais sejam:

➤ **Notas Fiscais Eletrônicas:**

- NF-e nº. 13: valor de R\$ 82.279,38;
- NF-e nº. 14: valor de R\$ 84.350,78

➤ **Orçamentos:**

Apresentação de proposta comercial pelas empresas (I) IVAN JOSE DA SOUZA; (II) TECNOENG e (III) GUPO ISOLEV AR-CONDICIONADO E VENTILAÇÃO

➤ **Projetos e ART:** projetos/plantas de arquitetura das Unidades R.H.C. Jardim Ibirapuera e USB I - R.H.C. Vera Cruz e documentos técnicos;

➤ **Documentação relativa à realização de cotação prévia de preços de mercado antes da contratação de serviços:** justificativa: Cotação de preços das empresas: (I) IVAN JOSE DA SOUZA; (II) TECNOENG e (III) GUPO ISOLEV AR-CONDICIONADO E VENTILAÇÃO

Particularmente, e com o devido respeito à fiscalização, não vejo relevância no fato do contribuinte provar a existência ou não de um regime de urgência para a realização do serviço. E isto porque, como acima mostrado, houve um procedimento de cotação prévio à realização do serviço. Veja-se demonstrativo de comparação dos preços (fls.

739 e 762):

(...)

Note-se, por oportuno, que em ambas as cotações houve uma empresa que sequer enviou sua proposta porque não conseguiria atender ao prazo. Assim, é óbvio para este Relator, que a informação segundo a qual a demanda pelo projeto era urgente foi passada a todas as empresas para as quais se solicitou a cotação, não constituindo uma desculpa prestada à fiscalização para justificar a contratação.

De igual forma, o fato do projeto ter ou não sido validado pela Secretaria Municipal de Saúde e pela Coordenadoria Regional de Saúde Sul é aspecto que nada tem a ver com a questão da finalidade para a qual a contratação se deu. Ora, se houve a necessidade de realização de um projeto e este se fez de forma efetiva, sem que se possa alcunhá-lo de fraudulento ou com conluio doloso, cumpriu-se a finalidade institucional, qual seja, desenvolver um serviço relativo a um projeto útil e necessário à consecução das atividades de saúde desenvolvidas pelo contribuinte.

Os questionamentos feitos pela fiscalização, assim como outros já notados neste Voto, constituem discussões absolutamente improficuas à análise do cumprimento da finalidade institucional e, no meu entender, não se prestam a qualificar os serviços como “não prestados” e os respectivos pagamentos como “indevidos”.

Motivo 3 - Foram apresentadas cartas propostas, mas não existe contrato firmado com o CEJAM para a prestação dos serviços.

Neste ponto, penso que a questão é facilmente resolvida pelo bom senso no tocante à análise da prova. Realmente, mais abaixo me pronunciarei quando ao fato do contribuinte não ter apresentado notas fiscais relativas ao prestador NEWBD. Aqui o contexto é inverso. A fiscalização informa que não foi apresentado contrato e, realmente, pelos elementos dispostos pela fiscalização e mesmo pela impugnação, não consta este instrumento. Ocorre, contudo, que uma relação jurídica não pressupõe para sua existência, salvo hipóteses expressamente previstas em lei, de um instrumento específico. Ao contrário, a relação jurídica existe a partir da convergência de vontades sobre o objeto, preço e demais condições. A materialização desta avença é um instrumento útil e desejável, obviamente, para efeito de prova das obrigações entre as partes, considerando a máxima pacta sunt servanda.

Claro que uma entidade como o contribuinte não se pode dar ao luxo de celebrar prestações materiais sem que se perfaça por um instrumento. A sua natureza de entidade isenta, e a própria dimensão da sua atuação exigem a formalidade. Neste aspecto, por uma exceção a todo o contexto até agora narrado, dou razão em parte à fiscalização. No entanto, penso que a questão posta diz respeito ao desvio de finalidade, e a fiscalização toma esta motivação (inexistência de contrato) como supedâneo a considerar os pagamentos indevidos. Ora, neste ponto, não posso concordar com a fiscalização.

Embora haja a falha, censurável, destaque-se, do contrato escrito, os autos estão sortidos de elementos que permitem concluir pela efetiva prestação dos serviços, seja por fotos (fls. 1.309/1.315), vários e-mails entre o prestador, o contribuinte e fornecedores (fls. 1.317/1.335) e propostas dos prestadores (fls. 763/775). Tudo isto demonstra que o serviço foi efetivamente prestado. Assim, em que pese não ter sido apresentado o contrato para este serviço, não se pode negar a sua ocorrência pelos elementos que de forma indireta evidenciam a relação jurídica subjacente.

Motivo 5 – A partir de informações extraídas do sistema GFIP/WEB da Receita Federal do Brasil, a empresa Ivan Jose de Souza, CNPJ 14.999.937/0001-27 em 2014 não tinha empregados registrados, apenas apresentou GFIP sem movimento para competência Janeiro/2014, ou seja, sem empregados, conforme anexo GFIP-WEB.

Motivo 6 – A partir de informações extraídas da DIRF (Declaração de Imposto de Renda na Fonte) também não identificou-se que a empresa Ivan José tivesse subcontratado empresa para a execução da tarefa.

Em relação a esta motivação, entendo que ela não constitui motivo para que o contratante veja sua relação comercial tida por desviada em sua finalidade.

A um, porque não é da responsabilidade do contratante controlar ou aquilatar da regularidade fiscal do prestador de serviço; no máximo, se envolver a cessão de mão de obra (em tese, me parece que seria o caso), promover a retenção de 11% prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

A dois, porque existe um sem número de atividades atualmente onde não há o concurso de segurados empregados, de forma que elas sejam exercidas pelos respectivos titulares pessoas físicas.

A três, ainda que houvesse um contexto de sonegação de mão obra, e no caso há (veja-se relação de trabalhadores indicados em e-mail datado de 08/11/2013, fls. 1.317/1.318), fraude e tudo que se possa imaginar no âmbito do prestador, isto não pode ser lançado ao contratante de boa fé, que se limitou a celebrar com ele um contrato de prestação de serviço. A não ser que haja a prova de conluio ou fraude do contratante, como, por exemplo, a prática de pejetização ou de interposição irregular de pessoa jurídica, o contratante não pode ser prejudicado pela prática indevida do prestador. Do contrário, se estaria aplicando a consequência de um ato a quem não o praticou e não contribuiu para ele, o que se mostra absolutamente inadmissível sob a égide do direito pátrio e até do postulado de Justiça!

Destarte, haja ou não o concurso de empregados (no caso dos autos, houve), e, caso positivo, tenha o prestador sonegado sua mão de obra (no caso dos autos, sonegou), ou

ainda, tendo sub-empregado o serviço, não constitui isto causa de desvio de finalidade na contratação.

Aliás, este tema também tem repercussão no âmbito de contratação da empresa prestadora SBM1, embora a fiscalização não tenha feito igual menção deste aspecto naquele contexto. Realmente, pelos elementos constantes do arquivo não paginável denominado “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – PRESTADOR SBM1 (1)” tem-se várias declarações prestadas pela SBM1 negando a cessão de mão de obra com vistas a evitar a retenção de 11%. Todavia, estas declarações contradizem a própria natureza do serviço prestado, que é justamente a alocação de equipe médica em estabelecimento de responsabilidade do contribuinte. Assim, nítido o caráter sonegatório de tal expediente, mas este não pode ser imputado ao contribuinte contratante.

Assim, considerando todos os argumentos acima expendidos, reputo não configurado o desvio de finalidade na contratação do prestador de serviço Ivan Jose de Souza.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora NEW BD R\$ 84.000,00. Serviço que permita diagnóstico da Rede Assistencial de Saúde de Mogi das Cruzes, com vistas ao planejamento das ações necessárias a Atenção Básica de Saúde;

Motivo 1 – Não apresentação de notas fiscais, relatórios ou documentação referente a análise das informações estatísticas produzidas pela contratada sobre o faturamento junto ao SUS e demonstração da existência de treinamento para utilização do software.

Motivo 3 - Alegou CEJAM não haver necessidade de relatórios por se tratar de um serviço virtual.

Dada a similitude dos motivos, analiso-os conjuntamente.

O contrato e seu respectivo termo aditivo (fls. 114/131) contam com as assinaturas das partes, datas, e até mesmo com a subscrição de duas testemunhas, de forma a conferir-lhes eficácia de título executivo extrajudicial. Não há como se negar vigência e eficácia ao instrumento validamente celebrado no âmbito da autonomia da vontade.

O fato de não ter sido apresentados notas fiscais não afeta a existência do contrato ou mesmo da prestação de serviço. Em primeiro lugar, porque a fiscalização diz que não foram apresentadas as notas fiscais, mas não informa que estas não tenham sido contabilizadas. Além disso, a nota fiscal tem apenas uma finalidade fiscal, no sentido de se proceder à tributação da operação. Somente a falta de um instrumento escrito é que ela assume força probante indireta, no sentido de se demonstrar aspectos da relação jurídica. Portanto, se a nota fiscal (i) não é emitida pelo prestador, ou (ii) se foi emitida, mas não é contabilizada pelo tomador, ou, (iii) emitida que foi, contabilizada ou não pelo tomador, não é apresentada à fiscalização, com a devida vênia, qualquer destas situações, por mais que possam constituir violações a deveres instrumentais tributários, passíveis de aplicação de penalidade pecuniária, não podem, por si só, afastar um negócio jurídico válido sob o ponto de vista da lei civil, como é o contrato de prestação de serviços.

Outrossim, em relação aos elementos solicitados pela fiscalização (relatórios ou documentação refere à análise das informações estatísticas produzidas pela contratada sobre o faturamento junto ao SUS; demonstração de treinamento para utilização do software) com a devida vênia, entendo supérfluos e até mesmo inócuos.

Realmente, houve a contratação de acesso a sistema que manipula e trabalha com dados estatísticos de faturamento do SUS. A prestação do serviço não dependia da emissão de relatório, pois a geração destes depende exclusivamente do interesse da contratante. O que foi contratado é O ACESSO À BASE DE DADOS. Veja-se a descrição do contrato: (...)

Os orçamentos das outras empresas abrangiam a emissão de relatórios, mas o da empresa contratada não fala nada sobre isto, o que evidencia que o foco da contratação não era o relatório em si, mas o acesso à base de dados e informações gerenciada pela empresa contratada. Confira-se:

(...)

Portanto, no contrato celebrado, tanto a emissão de relatórios não era, propriamente, o objeto do contrato, que sequer o preço da proposta fora fixado em consideração a este elemento. Até porque, o que se objetivou foi o acesso à informação, de forma os relatórios poderiam ser extraídos pela impugnante a partir do acesso à informação estatística. O Anexo I, fl. 129, deixa claro o cunho estatístico do serviço.

(...)

Por fim, o contribuinte apresentou alguns relatórios extraídos das informações estatísticas gerenciadas pela empresa prestadora. Referidos relatórios constam como arquivo não paginável denominado “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – TIF 14” (fls. 1.432/1.497, juntados pelo contribuinte à impugnação). Colaciona-se excertos dos relatórios juntados.

(...)

Pelos exemplos acima, tem-se que os “relatórios” são compilações de dados lançados em um sistema, ficando a cargo do usuário a sua geração e impressão. Ora, neste aspecto, tenho que o serviço foi efetivamente prestado pela empresa, tal qual contratado, de forma que não pode a fiscalização, em 2019, exigir que o contribuinte tivesse em 2013 e 2014 gerado e impresso estes relatórios que, não se esqueça, sequer constituem um documento obrigatório para efeito tributário e de fruição da isenção.

Desta forma, entendo como incorreta a conclusão da fiscalização nos motivos ora analisados.

Motivo 2 - A cotação foi feita a partir de propostas sem assinaturas.

Também em relação a este aspecto, entendo que não se mostra exigível a adoção de um procedimento completo de cotação, tal qual é exigido para efeito de aplicação dos recursos públicos transferidos no âmbito do contrato de gestão. Além disto, houve adoção do orçamento mais barato, o que favoreceu a entidade no aspecto econômico. Veja-se a planilha de fl. 114:

(...)

Ora, não que seja uma regra, mas geralmente, o desvio de finalidade se materializa pela adoção de um orçamento com sobrepreço, ou em valor superior ao praticado no mercado. Relembre-se no Brasil os costumeiros escândalos em procedimentos licitatórios, onde, embora a ideia seja adquirir o melhor pelo menor preço, adquire-se o pior pelo maior preço. Nesse sentido, adotar-se um orçamento menor, no meu entender, em cotejo aos demais elementos, afasta o desvio de finalidade.

Motivo 4 - Apesar do CEJAM ter mencionado o envio de certificado do software "BI Business Intelligence" o referido documento não foi apresentado a esta fiscalização. Posteriormente a fiscalizada apresentou carta da NEW BD, datada de 07/06/2019, declarando ser desenvolvedora do software.

Com a devida vênia à fiscalização, não vejo relevância neste aspecto. Até porque, o certificado do software demonstra exclusivamente a propriedade intelectual relativa à sua criação. O que importa à demonstração de efetividade do contrato? Além disso, este certificado poderia muito bem ser um arquivo digital de acesso, como hoje se tem amplamente utilizável. Assim, cessado o contrato, não mais teria validade e a sua prova seria impossível, porque impraticável a sua validação.

Motivo 5 - Alega o CEJAM ter apresentados os relatórios que consolidam os dados da ferramenta para o período de 2014, entretanto os relatórios apresentados referem-se a dados estatísticos do Município de Sorocaba e outras informações relativas ao ano de 2013.

O contrato e respectivo termo aditivo demonstram a vigência da relação contratual entre abril/2013 a março/2014, prorrogado por termo aditivo de abril de 2014 a março de 2015. Como visto acima, o objeto do contrato foi o acesso à informação. Os relatórios ficaram a cargo da impugnante conforme o seu interesse. Veja-se o que escrevi quanto aos motivos 1 e 3, retro.

Motivo 6 - O folder com apresentação da NEW BD BI Município - Sorocaba. Na Proposta Comercial, não há assinaturas e o aceite da proposta comercial está em branco.

Sobre este aspecto, permito-me afirmar que a fiscalização parece estar mais atenta a peculiaridades irrelevantes do que à constatação de fato da prestação de serviço. Ora, a prática comercial demonstra que as tratativas pré-contratuais obedecem a um informalismo natural. Salvante procedimentos mais complexos, com operação de valores expressivos, ou procedimentos licitatórios, o que não é o caso dos autos, as demais operações têm em si a informalidade, dando-se mais atenção aos detalhes da transação quando da execução do contrato. Assim, é cediço em direito que falhas ou vícios ocorridos nas tratativas pré-contratuais, desde que não repassadas ao contrato firmado, não o afetam.

• Pagou indevidamente pelo serviço contratado pela prestadora SBM1 ASSISTÊNCIA MÉDICA. Prestação de serviços médicos na coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moysés Deutsch - M'Boi Mirim, R\$ 1.243.200,00.

Motivo 1 - O CEJAM não apresentou cotação para esta contratação e apresentou justificativa do próprio hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch, segundo a qual a contratação da SBM1 se deu por ser a única terceirizada disponível sem ter feito cotação.

Em mais este ponto, a fiscalização insiste em se apoiar em procedimentos necessários à contratação que envolva a aplicação de recursos públicos, tal qual posto pelo Regulamento de Compras, Convênios e Contratação de Obras e Serviços. Todavia, como já decidi acima, embora a observância deste Regulamento seja imposta pelo disposto no inciso VIII, do artigo 4º da Lei nº 9.637/1998, e pela Lei nº 14.132/2006, artigo 4º, inciso VIII (Lei do Município de São Paulo), tal exigência é restrita ao cumprimento do contrato de gestão celebrado, não irradiando efeitos em outras áreas da entidade. Como já disse aqui, a Lei nº 12.101/2009 não exige a adoção de procedimentos mais complexos para que as entidades que fruam a isenção tributária possam realizar suas compras, contratações de serviços e contratação de pessoal. Apenas exige que em tais aspectos não se desvirtue a finalidade institucional.

Portanto, mais uma vez, apegar-se em aspectos procedimentos pertinentes a uma relação jurídica diversa (contrato de gestão) e atribuir efeitos outros de maior magnitude para justificar, eu diria “criar” uma causa de desvio de finalidade, no meu sentir, não é correto. Assim, afasto esta motivação como causa de configuração do desvio de finalidade.

Motivo 2 - Não há assinatura do CEJAM, somente do Hospital.

Esta afirmação está relacionada ao documento denominado “Justificativa Técnica/Emergencial de Compras e Serviço”, emitido pelo hospital municipal Dr. Moyses Deutshc, e apresentado pelo contribuinte à fiscalização, como atendimento à solicitação de apresentação dos relatórios dos serviços médicos especializados em ginecologia e obstetrícia, coordenação e supervisão da equipe cirúrgica do Hospital Municipal Dr. Moyses Deutsch. Este documento encontra-se às fls. 147/150 e 1.507/1.510:

(...)

O documento acima não conta com a assinatura do CEJAM porque não foi por ele proposto, mas a ele proposto, pela equipe médica do hospital. Ora, considerando que se trata de uma proposta/demanda de contratação de equipe médica, não poderia o CEJAM ao mesmo tempo, propor e autorizar a contratação.

Motivo 3 – O CEJAM não apresentou os relatórios mensais das atividades, que provavelmente seriam efetuados pelo coordenador médico mencionado na cláusula primeira do contrato de prestação de serviços. Apresentou carta, de autoria do Sr. Ricardo Andrade Freire, sócio da prestadora SBM1, confeccionada em 05/06/2019, declarando que a coordenadora médica remunerada dos serviços prestados foi da Dra. Najla Mohamad Tayfour. A Dra. Najla não figura nas GFIP's da SBM1 como segurada empregada ou como contribuinte individual. Consultado o CNIS - Cadastro Nacional

de Informações Sociais não foi encontrado vínculo empregatício da Dra. Najla com a SBM1. A Dra. Najla nunca integrou o quadro societário da SBM1.

Motivo 4 – Considerando determinação contida na cláusula 4.1.1 e 7.10 do contrato firmado com a SBM1, a ausência dos relatórios mensais permitiu à fiscalização concluir que pelo menos as atividades de coordenação e gestão não ocorreram e deste modo a entidade pagou por serviço não recebido.

A questão que se põe é plúrima. Vejamos.

Em primeiro lugar, os autos demonstram quem entre a sociedade prestadora do serviço (SBM1) e a Dra. Najla Mohamad Tayfour houve nítida constituição de sociedade em conta de participação. Confira-se o contrato de fls. 1.591/1.592:

(...)

Este tipo de relação jurídica encontra-se devidamente amparada no Código Civil, confira-se:

(...)

É certo que ao aplicador da lei surge uma dúvida: por que a referida profissional preferiu adotar uma postura de sócia participante? E a resposta é impossível aqui. A sociedade em conta de participação existe já desde a época do Código Comercial de 1850 e sempre teve em mira um foco de investimento financeiro, com a consequente limitação de responsabilidade, do sócio participante. Na realidade, este modelo contratual erige-se à luz do princípio de que um sócio trabalha e o outro investe no primeiro, ambos beneficiando-se dos resultados comuns. O modelo não é ilegal, e a motivação que leva as pessoas a contratar desta forma deve ser investigada de uma forma que não cabe no presente contexto.

Assim, sem embargo da motivação que levou a SBM1 e a Dra. Najla ao modelo de sociedade adotado, até porque isto não constitui objeto do lançamento, o contrato de sociedade em conta de participação responde e justifica os questionamentos da fiscalização no sentido de que:

a Dra. Najla não figura nas GFIP's da SBM1 como segurada empregada ou como contribuinte individual. Consultado o CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais não foi encontrado vínculo empregatício da Dra. Najla com a SBM1. A Dra. Najla nunca integrou o quadro societário da SBM1.

Quanto à parte inicial do Motivo 3 e ao Motivo 4 (não apresentação de relatórios mensais de atividade) o contrato de prestação de serviços consta no arquivo não paginável denominado “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – PRESTADOR SBM1 (1)” e juntado às fls. 1.512/1.518 assim prevê:

e – fazer uso do crachá de identificação para ingresso no refeitório existente no Hospital, sem que isto implique em caracterização de qualquer subordinação jurídica;

f – manter rigoroso critério de encaminhamento para o regime de internação dos pacientes, de sorte a evitar que os mesmos sejam obrigados a dirigir-se a outros locais para atendimento, que não o estabelecimento hospitalar da **CONTRATANTE**.

g – zelar pelo bom uso e guarda dos impressos, materiais e móveis colocados à sua disposição, respondendo pelas despesas necessárias para sua reparação, quando forem apurados danos decorrentes do mau uso ou conservação.

CLÁUSULA TERCEIRA – DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATANTE

3.1. São obrigações da **CONTRATANTE**, além de outras previstas na lei, decorrentes deste contrato:

a - efetuar ou fazer com que sejam efetuados os pagamentos pelos Serviços prestados, em conformidade com os valores estipulados no presente Contrato.

b - fornecer, exceto quando objetivamente impossibilitada, e manter disponível à **CONTRATADA** toda e qualquer informação, dado, documento e material que esta vier a solicitar para o fim de execução dos Serviços.

c - manter toda a infra-estrutura e instalações apropriadas para atendimento e internação dos pacientes, permitindo que os serviços da **CONTRATADA** possam ser prestados com zelo e competência profissionais.

CLÁUSULA QUARTA – DO PREÇO E FORMA DE PAGAMENTO

4.1 Pela prestação dos Serviços a **CONTRATANTE** pagará para a **CONTRATADA** mensalmente quantia de:

a-) R\$ 1.295,00 (Um Mil e Duzentos e Noventa e Cinco Reais) para cada plantão efetiva e comprovadamente realizado.

b-) R\$ 20.000,20 (Vinte Mil Reais e Vinte Centavos) pela coordenação do setor de Gineco-Obstetrícia

c-) R\$ 12.000,00 (Doze Mil Reais) pela gestão de toda equipe médica.

4.1.1 Fica desde já ajustado que a **CONTRATADA** deverá obrigatoriamente enviar à **CONTRATANTE** relatório mensal de atividades, com a escala diária dos plantões, coordenação e gestão, devidamente carimbada e assinada pelo profissional designado, para que a **CONTRATANTE** possa computar e comprovar os trabalhos efetivamente realizados e liberar o pagamento devido, sob pena de não pagamento correspondente.

A exigência de apresentação de relatórios mensais se deve à necessidade de se apurar a quantidade de plantões e a respectiva escala, já que o valor do contrato é definido por tais unidades, conforme prevê a cláusula 4.1.

Ocorre que, como se pode apurar do “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – PRESTADOR SBM1 (1)”, houve a apresentação de planilhas mensais relativas aos plantões e coordenação realizados no mês, com indicação do mês, do período, do dia, do médico e dos valores. Confira-se exemplos:

(...)

Os valores indicados na planilha correspondem aos valores pagos pelas notas fiscais emitidas. Assim, não é verdade as afirmações da fiscalização segundo as quais, no motivo 3, “não apresentou os relatórios mensais das atividades”, e, no motivo 4, “a ausência dos relatórios mensais”, e isto porque os relatórios foram apresentados, com o único defeito de não contar com carimbo e assinatura do profissional designado.

Ademais, salvo outro entendimento, uma vez determinado no contrato que ao contratado incumbe a colação de médicos plantonistas, a gestão de toda a equipe médica e a própria coordenação médica, e, estando estas obrigações cumpridas, entendo desnecessário que o prestador indique, mês a mês, o responsável pela coordenação técnica, pois isto se insere no plexo administrativo funcional próprio do prestador, não havendo cláusula contratual que submeta esta indicação à aprovação do contratante. Caso houvesse esta cláusula, evidente que a indicação do coordenador técnico seria de suma relevância, pois o contrato seria cum intuitu personae. Ao contrário, a contratação envolveu o resultado, isto é, o fornecimento de equipe médica e o desempenho de atividade de coordenação e gestão dela.

CONCLUSÃO.

As questões de fato postas acima, no meu entender, e até para o meu espanto, com o devido respeito à fiscalização, com exceção do pagamento de confraternização, em relação a qual, reconheço, pode haver a dúvida, mais parecem uma busca incessante pela caracterização de um desvio de finalidade à falta da comprovação efetiva de um desvio. Realmente, a fiscalização se apegou em aspectos procedimentais e formais

inerentes a outras relações jurídicas para criar um desvio de finalidade. Esqueceu-se, contudo, e isto prejudicou sobremaneira seu trabalho, de demonstrar onde houve o desvio.

Como decidido alhures neste voto, a entidade tem uma finalidade, justamente aquela que constitui seu objeto de atuação social. Se, no desempenho de suas atividades, inverte ou subverte esta finalidade, passando a atuar por interesses alheios de índole não altruísta, ou mesmo passa a buscar um objetivo de mercado, próprio de uma atividade empresária, está desviando-se da sua finalidade. São exemplos deste desvio, por exemplo, a adoção da atividade empresária (prestação de um serviço, por exemplo), camuflada de filantropia, onde a gratuidade seja consequência de aspectos ou variáveis absolutamente distintos da necessidade do seu destinatário; ou, a prática de atos que favoreçam pessoas, grupos de pessoas ou empresas, em prejuízo patrimonial da entidade etc.

A par das situações postas nos autos, penso, e é esta linha de raciocínio que me conduziu na análise do caso concreto, que os vícios e falhas detectados não relevam, sequer por um hercúleo esforço de interpretação, que a entidade tenha se desviado de sua finalidade. Ao contrário, mesmo com falhas em documentos, houve a adoção do menor preço, houve a preservação do interesse público primário, houve a comprovação sim da execução dos serviços, e, o mais importante, a fiscalização não demonstrou que as operações contestadas, com a devida vênia, implicaram direta ou indiretamente prejuízo ao patrimônio da entidade ou mesmo aos recursos públicos a ela aportados por meio dos contratos de gestão.

Ao contrário, a fiscalização apurou falhas efetivamente ocorridas, que podem ocorrer em qualquer empresa ou entidade, mas estas falhas subsistem por si mesmas, sem a demonstração de que a finalidade de atuação pelo bem comum, pela prestação das atividades determinadas pelo Estatuto Social, tenham sido prejudicadas. Outrossim, não se demonstrou que os contratados auferiram benefícios ou vantagens superiores àquelas que decorrem ordinariamente dos serviços prestados, ou que, ainda, as contratações tenham sido dirigidas ou simuladas.

Este esclarecimento é importante devido ao fato do lançamento atingir a expressiva cifra de R\$ 220.701.341,60. Além disso, o cenário da atuação beneficente no Brasil, como também já relatado, por muitas entidades é utilizado como instrumento fecundo de sonegação e da satisfação de interesses escusos e indevidos de pessoas físicas e jurídicas que veem nela a fonte de seu enriquecimento indevido. Neste contexto, a proibição do desvio de finalidade aparece como elemento útil a evitar que esta prática se dissemine e continue.

Contudo, não se pode generalizar, e infelizmente o Brasil é ávido por isto. Há que se ter a exata compreensão de cada contexto e a respectiva responsabilidade em se determinar a dimensão das consequências de cada atuação. O que este Relator quer deixar claro é que o desvio de finalidade não é algo que se insere no achismo do agente fiscal, mas, ao revés, deve aflorar inequívoco, tanto quanto possível, dos fatos, de forma a se formar no âmago do aplicador da lei o sentimento de que o ato ou operação não cumpriram a finalidade da entidade que os pratica. E, com o devido respeito, no caso dos autos, sequer de longe senti isto nos fatos pontuados.

Portanto, não vejo nas situações apontadas a necessária demonstração de que elas se desviaram da finalidade beneficente da entidade, ou que tenham sido praticadas com intuito, evidente ou velado, de beneficiar de forma indevida os prestadores de serviço, ainda que haja falhas pontuais de documentação em relação a elas.

Neste sentido, afasto a ocorrência do desvio de finalidade pelos fatos narrados e pelos motivos apontados pela fiscalização.

Adicionalmente às conclusões supra reproduzidas, ora adotadas como razões de decidir no presente voto, acrescente-se os seguintes pontos destacados pela Recorrente:

* o CEJAM passou por processo de fiscalização que durou aproximadamente três anos, com início em 07/11/2016 e finalização em 24/09/2019, com requisições e exigências das mais diversas e variadas naturezas extrapolando em muito o escopo do procedimento fiscalizatório delineado conforme se verifica no Relatório (fis.1651), vejamos:

“A ação fiscal desenvolvida no contribuinte teve como objetivo a verificação dos requisitos para a manutenção da condição da imunidade / isenção, previstos; na Lei n. 12.101/2009, e a regularidade das contribuições a carga de empresa relativas a empregados e contribuintes individuais.”

* a d. agente fiscal incorreu em absoluta confusão jurídica entre a Lei que regula as Organizações Sociais em Saúde com a Lei n.º 12.101/09, que estipula os requisitos ensejadores do gozo da imunidade tributária;

* todos os esforços da agente fiscal, durante quase três anos, foram concentrados na tentativa de demonstrar o desvio de finalidade da entidade, trazendo aos autos fatos e interpretações distintas do objeto fiscalizatório, em matérias e atos administrativos que não guardavam qualquer similitude com os requisitos da Lei n. 12.101/09 e o Artigo 14 do CTN;

* em verdade, na ânsia de comprovar sua teoria, a d. agente fiscal carrou aos autos matérias próprias da legislação, que regula as organizações sociais em saúde no Estado de São Paulo, cujas competências de fiscalização pertencem ao Tribunal de Contas do Estado e ao Tribunal de Contas do Município;

* permanecendo nos seus esforços, por cerca de três anos, de demonstrar o desvio de finalidade da entidade, a d. agente fiscal não logrou êxito em comprovar cabalmente qualquer ato ilegal cometido que ensejasse amparo a sua teoria;

* com o devido respeito, confundir gratificação salarial a funcionários por desempenho de função com distribuição de resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do patrimônio, é situação que não se permite;

* na mesma linha de esforços, confundir um evento de encerramento de final de ano, onde os funcionários da entidade arrecadaram cerca de 32 toneladas de alimentos, além de roupas, brinquedos, livros, dentre outros materiais, com a finalidade de distribuição a instituições assistenciais, como desvio de finalidade é de causar assombro a qualquer cidadão;

* aliás, "esqueceu" a d. agente de citar em seu relatório qual o requisito determinado na Lei n. 12.101/09 que expressamente proíbe: (I) na sua política salarial implementar gratificações a seus funcionários por desempenho de função; (II) a realização de evento social de final do exercício com seus funcionários; (iii) arrecadar e distribuir alimentos, roupas, livros e brinquedos às famílias carentes.

* a d. agente fiscal de forma equivocada e precipitada fundamentou o auto de infração baseada no frágil argumento de desvio de finalidade da entidade. sem a devida e obrigatória necessidade de comprovar cabalmente tal argumento.

Conclusão Recurso Voluntário

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal. Por conseguinte, fica prejudicada a análise do recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior