



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.722967/2013-05  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.377 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de outubro de 2023  
**Recorrente** ORGANIZACAO DE SAUDE COM EXCELENCIA E CIDADANIA - OSEC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade, especialmente quando os motivos que levaram ao lançamento fiscal encontram-se no Relatório Fiscal e nos anexos que corroboram o lançamento, sendo oportunizado o acesso aos administrados para fins de ampla defesa.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e responsáveis solidários e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável.

Não sendo necessário a emissão de ato cancelatório inexistente nulidade.

A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Para obrigações acessórias, por força da Súmula CARF nº 148, no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

**PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.**

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação, desde que os documentos, especialmente juntados com o recurso voluntário, sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses das alíneas do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.**

CFL n.º 35. O contribuinte que deixa de prestar esclarecimentos e de apresentar documentos exigidos pela fiscalização, incorre em infração à legislação previdenciária.

CFL n.º 30. A confecção de folha de pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB é infração sujeita à penalidade de multa.

CFL n.º 78. Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com omissão de segurados e informação de remuneração a menor.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. DIREITO ADQUIRIDO AO REGIME DE IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há direito adquirido a regime jurídico tributário relativo à imunidade.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

Sob a égide das Leis n.º 8.212, da Medida Provisória n.º 446 e da Lei n.º 12.101, a descaracterização da imunidade deve ser feita com atenção a disposições que guardam relação lógica com o art. 14 do CTN, que tem status de lei formal complementar, sendo acertado o lançamento nos pontos que guardam conexão dedutiva com essa norma. A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na legislação, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da imunidade.

A eventual portabilidade de certificação gera uma presunção relativa da condição de entidade imune, sem prejuízo da entidade poder ser fiscalizada e ter o dever de demonstrar a todo tempo o cumprimento dos requisitos legais exigidos para manter a sua condição imune. Os aspectos meramente procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária. É possível a entidade ser fiscalizada e autuada motivadamente.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIAS. JUROS SOBRE MULTA.

A multa por descumprimento de obrigação acessória por ser penalidade pecuniária converte-se em obrigação principal constituindo-se no crédito

tributário, e está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 78. COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009.

São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941, o que envolve competências até 11/2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos para determinar a aplicação da retroatividade benigna da multa para a obrigação acessória CFL78, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09 até a competência de novembro de 2008.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recursos Voluntários do contribuinte OSEC - Organização de Saúde com Excelência e Cidadania (e-fls. 3.989/4.005) e dos responsáveis solidários (4.152/4.192 – Neide Carvalho da Silva Afonso; 4.197/4.240 – Darci Gomes do Nascimento; 4.245/4.284 – Carlos Carvalho da Silva Afonso; 4.013/4.052 – Milton Soldani Afonso; 4.293/4.334 – Arthur Marcien de Souza; 4.103/4.147 – Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; 4.058/4.098 – Sidney Storch Dutra), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários, devidamente qualificados nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 3.906/3.937), proferida em sessão de 31/03/2016, consubstanciada no Acórdão n.º 10-56.216, da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedentes os pedidos deduzidos nas impugnações, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIAS. JUROS SOBRE MULTA.

A multa por descumprimento de obrigação acessória por ser penalidade pecuniária converte-se em obrigação principal constituindo-se no crédito tributário, e está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O contribuinte que deixa de prestar esclarecimentos e de apresentar documentos exigidos pela fiscalização, incorre em infração à legislação previdenciária. AI Debcad nº 51.035.557-9

A confecção de folha de pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB é infração sujeita à penalidade de multa. AI Debcad nº 51.035.558-7

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com omissão de segurados e informação de remuneração a menor. AI Debcad nº 51.035.559-5

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 4/11), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito na Instituição acima identificada, foram lavrados Autos de Infração por descumprimento das obrigações acessórias a seguir discriminadas:

a) AI DEBCAD nº 51.035.557-9, por deixar a empresa de prestar à RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização. O Relatório Fiscal (fls. 04/11) informa que, mesmo intimado o contribuinte: (a) não forneceu à auditoria fiscal o Contrato de Cessão de Direitos e Assunção de Obrigações que respaldou a contabilização das baixas e estornos das provisões de férias e décimo terceiro salários dos funcionários da OSEC, transferidos para a OSEL; (b) não forneceu a planilha demonstrativa das receitas e despesas/custos mensais por estabelecimento e por grupo de conta contábil; (c) não apresentou a documentação referente aos prestadores de serviços solicitados por meio do TIF de 26/08/2013 e do Termo de Reintimação de 04/11/2013; (d) não forneceu o contrato firmado com a Empresa Brasileira de Relógios Hora Ltda, referente ao financiamento do imóvel Campus II; nem documentos referentes à venda do imóvel, tais como escritura, promessa de compra e venda e demais documentos levados ou não a registro público; nem as atas de assembleias, nas quais a diretoria foi autorizada a desfazer-se dos bens imóveis relacionados na alínea “d” do Termo de Intimação de 26/08/2013; nem os comprovantes de recebimento dos valores que ancoraram os lançamentos contábeis constantes do item IV do mesmo termo; e (e) não forneceu a relação dos associados da OSEC, o contrato de cessão da marca “TV Unisa”, o contrato de cessão e transferência da marca “Colégio

UNISA” para o Centro Educacional Unisa Ltda e todos os demais documentos que permearam tais operações.

Por tais condutas houve infração ao disposto no art. 32, inciso III da Lei nº 8.212/1991 e § 11, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e art. 225, inciso III do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Foi aplicada multa estabelecida nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991 e art. 283, inciso II, alínea “b” e art. 373 do RPS, atualizada pela PT MPS/MF nº 15, de 10/01/2013 e acrescida da reincidência específica prevista no art. 290, V e art. 292, IV do RPS, totalizando de R\$ 51.519,30 (cinquenta e um mil, quinhentos e dezenove reais e trinta centavos).

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 35.

b) AI DEBCAD nº 51.035.558-7, por deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB. Consta do Relatório Fiscal que o atuado não relacionou nas folhas de pagamento de todo o ano de 2008, parte dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços bem como sua respectiva remuneração, infringindo assim o disposto no art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212/1991 e o art. 225, inciso I e § 9º do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Pela infração incorrida foi aplicada a multa estabelecida nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991 e art. 283, inciso I, alínea “a” e art. 373 do RPS, atualizada pela PT MPS/MF nº 15, de 10/01/2013 e acrescida da reincidência específica prevista no art. 290, V e art. 292, IV do RPS, totalizando de R\$ 5.152,14 (cinco mil, cento e cinquenta e dois reais e quatorze centavos).

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 30.

c) AI DEBCAD nº 51.035.559-5, em decorrência da apresentação de GFIPs da competência 11/2008, das filiais 0007, 0010 e 0022, enviadas após 03/12/2008, com omissões de segurados e com remunerações a menor. Infração ao art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela MP nº 449 de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, com multa estabelecida no art. 32-A, caput, inciso I e § 3º, II da Lei nº 8.212/1991, incluídos pela MP nº 449 de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Foi aplicada multa mínima de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal – CFL nº 78.

O relatório fiscal informa a existência de circunstância agravante decorrente de autos de infração lavrados contra esta Entidade em ações fiscais anteriores (art. 290 do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999), caracteriza a prática de reincidência específica para as autuações nos CFL 30 e 35, identifica quais os autos de infração que comprovam a reincidência e justifica a elevação das multas em três vezes (art. 292 do RPS).

#### Dos Termos de Sujeição Passiva Lavrados

Considerando todo o conjunto probatório contido no processo nº 19515.722966/2013-52, onde estão descritos os motivos e fundamentos que impedem esta Entidade de usufruir da isenção das contribuições sociais/previdenciárias no período de 01/2008 a 12/2008, a fiscalização identificou as pessoas (físicas e jurídicas) que teriam responsabilidade e interesse direto nos resultados obtidos e enquadrou-os como responsáveis solidários pelos débitos constituídos, conforme previsto no art. 124, I do CTN bem como a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III do mesmo diploma, aliadas ao determinado nos arts. 151 e 152 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária abaixo identificados, sendo que a exposição completa dos fatos encontra-se nos respectivos termos:

1) Milton Soldani Afonso – Foi Diretor-Presidente da OSEC de 1985 a 1989 e apesar de ter renunciado como associado da OSEC em 02/06/1997, juntamente com Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Neide Carvalho da Silva Afonso e Benjamin Carvalho da Silva, continuou exercendo o comando da OSEC/OSEL por meio de seus

filhos e de associações em que eles figuram como associados e/ou dirigentes (APREP, APROTEC, APROVECT) e pessoas de sua confiança, como a Sra. Darci Gomes do Nascimento, Sidney Storch Dutra e Arthur Marcien de Souza. Sua esposa Arlete Carvalho da Silva Afonso, ao associar-se da OSEL em 11/2008, simulou uma doação de R\$ 200.000,00 ao Fundo Patrimonial da Entidade, valor que, na realidade, saiu de uma conta bancária da própria OSEL. Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2514/2544 deste processo. Ciência da autuação e do Termo de Sujeição efetuada por via postal em 23/12/2013 (fls. 2702) e por Edital afixado na Delegacia da Receita Federal do Brasil-RJ2/CAC Barra em 16/12/2013 e desafixado em 30/12/2013 (fls. 2707).

2) Paulo César Carvalho da Silva Afonso (filho de Milton Soldani Afonso) – Foi Diretor-Financeiro da OSEC de 1989 a 06/1997, quando então, junto com Milton, Neide e Benjamin renunciou à sua condição de associado. Em 08/1997 associam-se à OSEC a Associação de Apoio à Educação e Proteção da Criança e do Adolescente – APROTEC e a Associação para Apoio e Proteção ao Idoso – PROVECT, ambas coincidentemente, funcionando no mesmo endereço e representadas ora por Paulo César e Neide, ora por Paulo César e seu irmão Carlos Carvalho da Silva Afonso. Paulo César administrou também a OSEC por meio da APREP, associada mantenedora da OSEC de 2005 a 08/2010, associação da qual foi Presidente de 2005 a 12/2007. Aparece como representante da APREP nas decisões tomadas pela OSEC. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2622/2650 deste processo. Ciência por via postal em 23/12/2013 (fls. 2703) e por Edital afixado na Delegacia da Receita Federal do Brasil-RJ2/CAC Barra em 16/12/2013 e desafixado em 30/12/2013 (fls. 2708).

3) Neide Carvalho da Silva Afonso (filha de Milton Soldani Afonso) – Administrou a OSEC por meio de associações como a APREP, da qual foi associada fundadora e diretora até 12/2007, aparecendo como representante da APREP nas decisões tomadas pela OSEC. Ao se afastar da APREP em 12/2007, seu irmão Carlos assume a diretoria e o Sr. Sidney Storch Dutra associa-se da APREP. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2545/2572 deste processo. Ciência por via postal em 12/12/2013 (fls. 2696).

4) Carlos Carvalho da Silva Afonso (filho de Milton Soldani Afonso) – Administrou a OSEC por meio de associações como a APREP, da qual foi associado benemérito desde 1999 e Diretor Presidente e Diretor Vice Presidente de 12/2007 a 08/2008. Aparece como representante da APREP nas decisões tomadas pela OSEC. Renunciou à diretoria da APREP em 18/08/2008, dando lugar a Arthur Marcien de Souza. Representante, desde o ano de 1998, da APROTEC e da APROVECT, associadas da OSEC e da AIS (antiga Golden Cross e que também foi associada da OSEC). O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2465/2492 deste processo. Ciência por via postal em 12/12/2013 (fls. 2705/2706).

5) Obras Sociais e Educacionais de Luz (OSEL) – Entidade em gozo de isenção das contribuições previdenciárias, que foi adquirida pela família Soldani e controlada por esta (ou por terceiros de sua confiança) e utilizada para simular a transação de transferência de manutenção da UNISA – Universidade de Santo Amaro e para a qual foram cedidas as marcas UNISA, TV UNISA e UNISA DIGITAL, passando a receber o faturamento proveniente das mensalidades da universidade e esvaziando o patrimônio social da OSEC (o que reduziu em muito as receitas da OSEC que detinha com a RFB um parcelamento Refis cujas parcelas são calculadas em função do faturamento). Após a transferência foi verificado que a UNISA permaneceu atrelada à OSEC funcionando da mesma forma. As negociações tiveram o apoio de pessoas de confiança da família Soldani como Darci Gomes do Nascimento (para quem foi cedido gratuitamente o Colégio UNISA), Sidney Storch Dutra e Arthur Marcien de Souza. Estas pessoas foram remuneradas por meio de transferências de numerário amparadas em notas fiscais de prestação de serviços, sem a comprovação do efetivo serviço prestado. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2573/2621 deste processo. Ciência por via postal em 12/12/2013 (fls. 2693), recepcionada por Dionara Soares de Lima, mesma pessoa que recebeu a correspondência com as autuações da OSEC nesta mesma data.

6) Darci Gomes do Nascimento – Executiva do grupo econômico liderado pela família Afonso. Atuou como administradora de fato da OSEC, representando-a nas

tratativas para a transferência de manutenção da UNISA para a OSEL. Tornou-se, em seguida, Diretora Presidente da OSEL. Recebeu pagamentos por meio das empresas GEASC – Auditoria, Assessoria e Serviços Contábeis Ltda e GEASC – Gestão Empresarial, Assessoria, Serviços e Consultoria Ltda cuja prestação dos serviços não restou comprovada e foi agraciada com a doação do Colégio UNISA. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2493/2513 deste processo. Ciência por via postal em 11/12/2013 (fls. 2695).

7) Sidney Storch Dutra – Foi Diretor Presidente da OSEC em 1994 e presidente da Diretoria Executiva até 03/2006 afastando-se para candidatura a cargo político. Retornou ao cargo de Diretor Presidente em 28/11/2008. Executivo do grupo econômico liderado pela família Afonso, foi sócio fundador da APROAVES (representando esta associação e concomitantemente a OSEC em assembleias da APROAVES, em AGE de 03/2006 em que foi deliberada a abertura de uma filial da APROAVES na sede da OSEC). Exerceu comando na OSEC, tendo estado à frente em decisões importantes como ratificação, em 2009, da transferência de manutenção da UNISA para a OSEL ocorrida em 2007/2008, autorização de concessão de aval e outorga de garantia para operações de empréstimo da OSEL, cessão do Colégio UNISA para a Sra. Darci e o Sr. Milton Gressler, cessão e transferência gratuita das marcas “UNISA”, “TV UNISA” e “UNISA DIGITAL” para a OSEL, simulação da venda dos terrenos relativos aos Campi II e III, entre outros. Associou-se à APREP (então associada da OSEC) em 13/12/2007. Recebeu recursos por meio da empresa LS Consultoria Assessoria de Serviços S/C Ltda. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2651/2680 deste processo. Ciência por via postal em 13/12/2013 (fls. 2697).

8) Arthur Marcien de Souza – Executivo do grupo econômico liderado pela família Afonso. Foi o contador da OSEC nos anos de 1996 a 1998 (período da transação de venda de imóveis, Campus II e Campus III, para a empresa AP Areal). Assumiu formalmente o lugar de Carlos Carvalho da Silva Afonso como Diretor Presidente e Diretor Vice Presidente da APREP em 18/08/2008 (Carlos foi o último membro da família Afonso a se desligar formalmente da APREP, colocando em seu lugar uma pessoa de confiança da família). Assessorou a sra. Darci do Nascimento na execução da transferência de manutenção da UNISA e também atuou na transação por meio da APREP. Participou da tomada de decisões da OSEC como Diretor Presidente da APREP em 2008, tendo estado à frente em decisões importantes como ratificação da transferência de manutenção da UNISA para a OSEL, autorização de concessão de aval e outorga de garantia para operações de empréstimo da OSEL, encerramento de estabelecimentos, cessão do Colégio UNISA para a Sra. Darci e o Sr. Milton Gressler, simulação da venda dos terrenos relativos aos Campi II e III, entre outros. Recebeu recursos por meio da empresa Souza & Souza Assessoria Contábil e Fiscal S/C. O Termo de Sujeição Passiva Solidária encontra-se às fls. 2446/2464 deste processo. Ciência por via postal em 13/12/2013 (fls. 2694).

### **Da Impugnação ao lançamento**

As impugnações, que instauraram o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foram apresentadas pelos recorrentes. Em suma, controverteu-se na forma bem relatada na decisão vergastada, pelo que peço vênha para reproduzir:

A) O sujeito passivo foi cientificado das autuações por via postal em 12/12/2013, conforme AR de fls. 2692 e apresentou impugnação em 13/01/2014, fls. 3364/3378, onde expõe:

Em Preliminar

A.1) CERCEAMENTO DE DEFESA

Assevera que o presente processo foi autuado digitalmente, o que significa a inexistência de equivalente em papel para acesso ou vista na própria repartição, de forma que a única forma de acesso aos autos seria através de acesso ao portal e-cac, mantido pela RFB. Em razão das extensas razões despendidas pela autoridade

lançadora, a impugnante acessou o portal e-cac em 18/12/2013, onde constava apenas a existência da ficha de identificação do processo administrativo e nada mais (doc. 3 que anexa). Assim, resta evidente que a impossibilidade de acesso à íntegra do processo importa em grave afronta ao direito à ampla defesa, posto que apenas o relatório fiscal tem 107 páginas!

Requer a reabertura do prazo de defesa, nos termos do já previamente decidido pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento em Campinas e em Curitiba, cujas ementas de Acórdãos reproduz.

#### A.2) DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Afirma que o crédito tributário está inevitavelmente prescrito, tendo em vista a existência de pagamentos de contribuições previdenciárias, resultando que o prazo a ser contado é do § 4º do art. 150 do CTN.

Mesmo que se considere o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), alega que ordinariamente interpreta-se exercício como equivalente a ano civil, sendo tal interpretação resquício da legislação do imposto de renda que utiliza a expressão exercício como sinônimo de apuração anual. Já no âmbito da ciência contábil, exercício é o período de tempo escolhido para se fazer a demonstração de resultados contábeis de uma empresa, podendo ter a duração de um ano civil ou qualquer outro, a depender do ciclo operacional da empresa ou outro fator. Assim, entende que a expressão exercício não se coaduna necessariamente com o período anual, devendo ser coerente com o tributo que está em discussão. Se a apuração do tributo é mensal, por exemplo, a fiscalização já pode exigir eventual crédito tributário a partir do mês seguinte ao da apuração, e no caso, a expressão exercício, do inciso I do art. 173 do CTN, pode ser lida como a partir do mês subsequente àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em espeque, em se tratando de contribuição de apuração mensal, o prazo do inciso I do art. 173 do CTN deve ser contado a partir do mês subsequente ao da sua apuração, o que claramente configura a incidência de decadência.

No Mérito

#### A.3) APLICAÇÃO BENÉFICA DO INCISO I DO ARTIGO 32-A DA LEI n.º 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI n.º 11.941/2009

Reproduz decisão do CARF no sentido de que as multas em GFIP foram alteradas pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, devendo ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, pois beneficia o infrator, o que desde já requer.

#### A.4) DA INAPLICABILIDADE DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Afirma ser controverso o entendimento da RFB no sentido de que a expressão “débitos” a que alude o §3º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996, engloba a multa de ofício. Corroborá sua tese em julgados do CARF que decidiram, em 01/03/2007 e 06/03/2008, que “os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada”.

Ao final requer seja julgado improcedente o auto de infração.

B) Os sujeitos passivos solidários apresentaram impugnações conforme a seguir:

B.1) Milton Soldani Afonso, em 21/01/2014 (fls. 3627/3727) – discorre sobre as conclusões sustentadas pela fiscalização no Termo de Sujeição Passiva Solidária, no sentido de que as operações de transferência de manutenção da universidade UNISA, de alienações imobiliárias, de contratação de serviços de terceiros, etc, independentemente do período em que havidas, nada mais seriam do que arranjos engendrados por pessoas físicas (genericamente tratadas como “Família Afonso” e colaboradores) estas tidas como efetivamente titulares e gestoras dos ativos patrimoniais analisados e das próprias pessoas jurídicas identificadas, cujas personalidades foram, sob este entendimento, desconsideradas de plano. Que, no entender da fiscalização, tais arranjos teriam como exclusivo objetivo a supressão da arrecadação das contribuições previdenciárias lançadas de ofício perante a OSEC. Pelas mesmas razões, a fiscalização entendeu haver a solidariedade prevista no art. 124, I do CTN, bem como a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III do mesmo diploma, aliadas ao quanto prescrito nos artigos 151 e

152 da IN/RFB n.º 971/2009, fundada na Lei n.º 8.620/1993, de forma a incluir o impugnante como responsável pelo crédito constituído em nome da OSEC. Entende descaber a imputação de responsabilidade tributária solidária e alega:

Em Preliminar

B.1.1) decadência - pois o crédito tributário constituído deriva de fatos havidos entre janeiro e dezembro de 2008, porém os eventos ocorridos até novembro de 2008 estariam alcançados pela decadência, à luz do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN;

B.1.2) fragilidade dos elementos de convicção do agente fiscal para justificar a solidariedade passiva tributária – pois não restou comprovada a prática de qualquer ato pelo impugnante, capaz de qualificá-lo na condição pretendida pela fiscalização fazendária. Em regra, a atuação fiscal deve ser fundada em prova cabal e incontestada da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, assim como da ocorrência de ilegalidade passível de apenamento, providência não encontrada no presente caso. A jurisprudência administrativa explícita o entendimento de que, mesmo na atuação lastreada em prova indireta, deve haver indícios fortes, precisos e convergentes que, analisados em conjunto, induzam o julgador a validar a imposição.

O Termo de Sujeição inicia por anunciar que “a OSEC não cumpriu com os requisitos previstos na legislação de regência para legitimá-la à fruição da isenção das contribuições sociais”. Em seguida o relato fiscal afirma que “o Sr. Milton Soldani Afonso, juntamente com os filhos, demais parentes e alguns colaboradores, controlam não somente a OSEC, como diversas empresas e associações a ela relacionadas, tais como OSEL, AP Areal, APROAVES, entre outras, além da empresa Golden Cross Assistência Internacional de Saúde”. Aduz que a atenção da fiscalização teria sido despertada não pela atuação do impugnante, mas sim de seus filhos, mas que o Termo de sujeição descreve como atuação do Sr. Milton Soldani Afonso, em total descompromisso com a matéria tributária, a coerência argumentativa ou mesmo a lógica do pensamento. Assim, a afirmativa de que determinada pessoa e tantas outras (inclusive aquela a quem é imputada solidariedade) é controladora de determinadas pessoas jurídicas, não é suficiente para a responsabilização solidária de qualquer delas. Ainda mais quando desamparadas de elementos documentais que comprovem o modo pelo qual tais pessoas seriam responsáveis pelo débito tributário. Ao cuidar da “atuação do impugnante”, o Termo invoca eventos esparsos de sua trajetória de vida, afirmando ser detentor de “propriedade e (...) controle da UNISA”, a partir de biografia do impugnante, publicada em 2004 e de publicações de 06/2008 em que o mesmo foi apresentado como chanceler da UNISA em cerimônia havida na Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo. Comrelação às conclusões da fiscalização, aduz:

*Embora a d. Fiscalização Fazendária não se sinta obrigada a justificar por qual razão alguém seria considerado proprietário de pessoas jurídicas (se é que existe tal figura jurídica) não em decorrência de atos societários arquivados e registrados perante os órgãos próprios, mas sim por "confissão literária" e por entrega e recebimento de placas de homenagem, tampouco o que significaria a figura de "chanceler", a ausência de tais esclarecimentos faz com que a conclusão fazendária ("Nota-se claramente ser ele o representante maior da UNISA") pareça absurdamente disparatada, até porque, seja lá o que for o "chanceler", a figura do representante, esta sim, é reconhecível no ordenamento jurídico brasileiro, e nada tem a ver com a figura de proprietário.*

Afirma que a fiscalização amparou-se em publicação do semanário Veja (Editora Abril, de 23/07/1997), noticiando que "a Golden Cross sofreu denúncia por sonegação fiscal, falsidade ideológica e formação de quadrilha. Na época, os fiscais encontraram, dentre outras irregularidades, empréstimos feitos em condições vantajosas a outras empresas ligadas ao seu fundador, Sr. Milton, quais sejam, Universidade de Santo Amaro (UNISA) e Instituto Geral de Assistência Social Evangélica — IGASE (entidade que administrava os hospitais do grupo)", sem, no entanto, trazer qualquer informação adicional sobre as eventuais consequências ou desdobramentos do quanto inserido na revista (inclusive se era verdadeira ou não, se frutificou ou não, e em que sentido).

Na seqüência, o Termo de Sujeição narra que “Em 1985, ele” (o impugnante) “assume a Organização Santamarense de Educação e Cultura (OSEC), conseguindo

fazer da UNISA uma universidade plenamente habilitada em 29/12/1994”, fato que em nada ajuda na imputação de solidariedade tributária ao impugnante por débitos lançados de ofício contra a OSEC em decorrência de fatos ocorridos em 2008, ou seja, 14 anos após o ponto em que se encontra a tediosa narrativa. Também reporta-se a trecho do Termo de Sujeição em que é mencionado que o impugnante gravou um depoimento encontrável no sítio “youtube” na rede mundial de computadores, no qual afirma, dentre outras coisas, ser proprietário da UNISA e da Golden Cross, concluindo que tais informações não viabilizam a conclusão quanto à titularidade de qualquer bem ou direito, sendo de todo irrelevantes para o ordenamento jurídico no qual se insere o Direito Tributário, as “confissões de propriedade”. Do mesmo modo, entende como irrelevante na narrativa fiscal, a menção de que o impugnante e seus filhos eram associados da OSEC entre 1989 e 1997, que a partir de 06/1997 permaneceram como associados apenas a Golden Cross (da qual o Sr. Paulo César é Diretor-Presidente) e o IGASE, ambos controlados pela família Afonso; que em 08/1997 as entidades APROTEC e PROVECT foram aceitas como associadas da OSEC; que estas duas entidades eram representadas pelo Sr. Paulo César e cadastradas no mesmo endereço da empresa AP Areal com a conclusão de que, “na prática, mesmo com a entrada das Associações, o controle da OSEC permaneceu nas mãos da Família Afonso” (não do impugnante, mas da própria entidade familiar). Insurge-se contra esta conclusão, pois nada é afirmado ou demonstrado documentalmente acerca de regência administrativa dessas entidades, a partir de elementos materiais concretos como, por exemplo, disposições estatutárias. O Termo de Sujeição anuncia que a APROTEC e a PROVECT, “representadas por Paulo César e Neide, assinam o estatuto da Golden Cross datado de 01/09/1999 e figuram neste mesmo estatuto como únicas associadas com direito a voto, um para cada uma”, ao que o impugnante salienta tratar-se de evento ocorrido nove anos antes da pretensa imputação de responsabilidade solidária e sem que o mesmo tivesse participado de qualquer dos atos invocados. O mesmo Termo aponta que a APROTEC e a PROVECT eram representadas em 2004 por Paulo César Carvalho da Silva Afonso e Carlos Carvalho da Silva Afonso; que em 2005 e 12/2007 a APREP (associada da OSEC) teria como Diretor-Presidente o Sr. Paulo César e como Diretora Vice-Presidente a Sra. Neide Carvalho da Silva Afonso e que em 18/08/2008 a representação da APREP passou para o Sr. Arthur Marcien de Souza, homem de confiança da família Afonso. Mais uma vez, neste período de tempo o Termo de Sujeição Passiva não alude o impugnante em qualquer passagem, levando este a concluir que não se trata, portanto, de avaliação fiscal acerca de qualquer ato de gestão, nem da autuada OSEC, nem de quaisquer das entidades mencionadas no texto fiscalizatório. Mais ainda, não se trata de ato com qualquer vinculação aos fatos geradores de obrigações tributárias pretensamente imputadas ao Impugnante, até porque estes nasceram muitos anos depois de todos os eventos até aqui abordados.

O impugnante diz não entender a origem das conclusões da autoridade lançadora e insurge-se contra expressões por ela utilizadas ao argumento de que inexistia a figura do “proprietário” ou “dono” de entidade integrada ao terceiro setor da economia, isto porque a fiscalização, após narrativa que cobre o período de mais de vinte anos anteriores ao objeto de fiscalização, conclui que “portanto, a OSEC, inicialmente, era explicitamente controlada por membros da família Afonso. Aos poucos, eles foram “escondendo-se” por meio de associações por eles criadas e controladas, terminando por colocar pessoas de confiança nominalmente à frente da associação. Na prática, no entanto, a família Afonso é a “dona” da OSEC.” Em capítulo do Termo de Sujeição é afirmado que a empresa AP Areal seria pertencente à família Afonso. O impugnante destaca que o Direito positivo brasileiro não contempla uma entidade titular de direitos e obrigações intitulada “família” e que o Termo de Sujeição atribui indevidamente à tal entidade, a “propriedade” de uma empresa - propriedade esta incompatível com a natureza das entidades a que se refere.

Daí que nosso ordenamento jurídico conta com prescrições normativas específicas quanto ao que se possa considerar o controle de determinada pessoa jurídica, pautado invariavelmente, por titularidade de participações societárias representativas da maioria do capital social, aplicável, portanto, apenas às sociedades de capital, elemento inválido para as entidades do terceiro setor, como a autuada OSEC.

Também o Termo de Sujeição afirma que a OSEC teria comprado imóveis fundamentais para o funcionamento da UNISA e posteriormente os teria vendido de forma parcelada para a empresa AP Areal, celebrando, em seguida, um contrato de locação dos mesmos imóveis cujo valor do aluguel mensal seria quase idêntico às parcelas do preço de venda do imóvel, concluindo aquele Termo pela existência de simulação nesta transação resultando, de fato, que os imóveis foram doados à família Afonso (proprietária da AP Areal), sem qualquer retribuição pecuniária. O impugnante diz não entender onde teria havido simulação, se no negócio de venda do imóvel ou no de locação, mas, de toda forma, sendo a simulação um instituto jurídico disciplinado pelo Código Civil (com efeitos reconhecíveis no Direito Tributário) aferível a partir de requisitos concretos não demonstrados pela fiscalização, pouco importa esta definição para a imputação de solidariedade ao impugnante que deveria ser tratada aqui como apuração de matéria tributária e não foi. Explana sobre a tipificação da doação no Código Civil, que não se coaduna com a pretensa qualificação de doação aos eventos avaliados no trabalho fiscalizatório.

Outra conclusão extraída do Termo é de que os proprietários da AP Areal, entre eles o Sr. Milton, além de infringirem a Lei ao simular negócio jurídico inexistente com o intuito de receber recursos da OSEC, desobedeceram o Estatuto da Entidade. O impugnante refuta esta assertiva destacando que em nada auxilia no objetivo do Termo de Sujeição Passiva, que não se vincula a qualquer apuração de impostos derivados de alienação imobiliária ocorrida em 2006 ou 2000, tampouco da locação de imóveis, mas sim à contribuição previdenciária lançada de ofício contra a autuada OSEC, relativamente a fatos geradores pretensamente havidos no ano de 2008. Da mesma forma com relação a todos os eventos invocados pela fiscalização, ocorridos em períodos anteriores e posteriores ao ano de 2008 por não guardarem vinculação com o objeto do Termo de Sujeição.

O Termo aponta que a transferência de manutenção da UNISA para a Obras Sociais e Educacionais de Luz – OSEL seria uma das “manobras efetuadas pela Família Afonso no intuito de burlar a Fazenda Nacional, ao eximir-se da obrigação de recolher a parte patronal das contribuições previdenciárias de seus segurados (...), no ano de 2008”. O impugnante observa que esta passagem não evidencia qualquer possibilidade de lhe ser imputada solidariedade tributária, pois a atribuição de responsabilidade não recaiu sobre a autuada OSEC nem tampouco sobre ele (impugnante), mas à “entidade” intitulada como “Família Afonso”. Saliencia que a deliberação associativa pela transferência de manutenção já havia ocorrido no ano de 2007, não sendo possível vincular este evento aos fatos geradores que teriam ocorrido apenas em 2008. Reforça seus argumentos afirmando ser totalmente incorreto o enfoque dado pela fiscalização ao fato da UNISA continuar funcionando no mesmo lugar, controlada pelas mesmas pessoas, com suas transações comerciais ocorrendo da mesma maneira e com os mesmos funcionários, pois a transferência de manutenção, para ter validade, não acarreta mudança de endereço, nem dos quadros sociais e de funcionários de uma entidade educacional, se mostrando implausível que se exijam mudanças físicas para validar a transferência de manutenção, tamanhos os transtornos que tal providência acarretaria.

Afirma que o Termo não demonstra a forma pela qual a “Família Afonso” teria exercitado o seu pretenso controle sobre a entidade APREP, tampouco em que medida o voto dessa entidade teria sido determinante para a operação de transferência de manutenção e nem como teria sido determinado pela “Família Afonso”, muito menos restou justificado o motivo pelo qual o impugnante (e não o corpo deliberativo da APREP) haveria de tornar-se solidário por débitos previdenciários lançados em desfavor da OSEC em período subsequente ao de que cuidam os eventos narrados. Conclui que a fiscalização o apontou como solidário pela simples qualidade de pai de pessoas físicas que ocuparam funções diretivas em entidade associada à autuada OSEC.

Reproduz o inciso IV do art. 54 do Código Civil dizendo que a menção da fiscalização de que teria sido desrespeitado não se sustenta, pois não ocorreu qualquer alteração estatutária para suprimir as fontes de recursos da OSEC.

*Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà:*

*(...)*

*IV - as fontes de recursos para sua manutenção;*

Conclui que, se tivesse havido alteração estatutária visando a supressão de fonte de recursos da entidade, esta alteração é que seria considerada nula, sem qualquer repercussão tributária nem para a entidade envolvida, nem para pretensos solidários.

Nesta passagem o Termo de Sujeição afirma inexistir justificativas de ordem econômica para a transferência de manutenção da UNISA, o que para o impugnante é despropositado, pois para entidades do terceiro setor, as negociações devem se pautar pela motivação social descaçada de qualquer apelo de lucratividade ou patrimonialidade, não fazendo sentido o questionamento quanto ao proveito econômico almejado por integrantes do quadro associativo. Ancorado na regulamentação civil, discorre sobre a diferença entre Associações e Sociedades, qual seja, a presença ou a ausência de finalidade econômica, e que a classificação associativa encontra-se restrita não ao objeto da atividade por ela desenvolvida, mas sim ao fim almejado.

A única alusão à pretensa atribuição de responsabilização tributária ao impugnante é a afirmação fazendária de que não localizou atos registrados que trouxessem deliberação dos associados da OSEC autorizando a transmissão da UNISA e a partir dessa premissa concluiu ter havido desobediência ao estatuto e à Lei (inciso III do artigo 135 do CTN), na medida em que reduziram os recursos financeiros da entidade. Com relação a isto destaca que o próprio conteúdo do Termo de Sujeição desmente suas afirmações, na medida em que toda a documentação invocada como suporte às conclusões fiscais aponta com clareza as Atas de Assembleias deliberativas da prática dos atos nelas narrados, ou seja, sempre houve a comprovação de deliberação de associados e conseqüentemente a inafastável prévia autorização de assembleia para a prática do quanto deliberado. Além disso, o art. 135, III do CTN trata de responsabilidade pessoal e não de imputação de solidariedade derivada de obrigações tributárias. Entende que o Termo de Sujeição é ilógico, carente de fundamentação e absolutamente descabido, pois não identifica qual o tributo a ser suportado pelo impugnante, na qualidade de responsável nos termos do art. 135, III do CTN, nem qual a matéria tributária subordinada à transferência de manutenção.

No capítulo intitulado “Da APROAVES”, mais uma vez a fiscalização reporta-se a eventos ocorridos em 1997, onze anos antes dos supostos fatos geradores de obrigações que lhe estão sendo imputadas – sem conseguir discernir se por solidariedade ou por responsabilização tributária. Para o ano de 2008 o Termo de Sujeição aponta ter sido firmado novo convênio, prevendo pagamento de até R\$ 500.000,00 para cobertura de despesas suplementares que tivessem excedido o montante definido no convênio firmado em 05/2006 e que em 2013 a atuada OSEC teria sido intimada a comprovar a utilização do convênio firmado e nada apresentou. O impugnante questiona qual teria sido o seu papel nessa omissão, a ponto de determinar sua responsabilização tributária. Também não entende qual a relação das contribuições previdenciárias tidas por devidas pela OSEC em 2008 com os convênios ou abertura de filiais de outras entidades que não a atuada, já que a fiscalização aponta como suspeita a autorização de abertura de uma filial da APROAVES no mesmo endereço da OSEC.

Alega serem discrepantes e infundadas as conclusões fiscais no sentido de que todos os eventos narrados tiveram como motivo desviar recursos para o Sr. Milton e família. Quanto a afirmação do fisco de ter havido cessão gratuita do colégio UNISA à Sra. Darci Gomes do Nascimento (outra pessoa física arrolada no extenso relato de eventos alheios ao tributo que se pretende imputar por solidariedade ao impugnante) e de cessão gratuita das marcas “UNISA”, “TV UNISA” e “UNISA DIGITAL” para a OSEL, diz não merecer nenhum comentário por não afetarem em absoluto a pessoa do impugnante.

A fiscalização afirma que foram efetuados diversos pagamentos ao escritório Carvalho e Advogados Associados S/C e a OSEC, após intimada, não apresentou a descrição dos serviços realizados e contratos e demais documentos solicitados. Porém nenhuma conclusão é extraída dessas afirmações. Nenhuma consequência jurídica é apontada como resultante de tal identificação de valores ou de negativa de atendimento a intimações dirigidas à entidade atuada e não ao impugnante.

Ao final o Termo de Sujeição invoca a aplicação do art. 124 do CTN, afirmando que o Sr. Milton, proprietário da OSEC, OSEL e AP Areal, juntamente com seus familiares foi responsável pela transferência de manutenção da UNISA para a OSEL,

como forma de planejamento tributário visando eximir-se do pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias incidentes sobre os segurados da UNISA. O impugnante rechaça estas afirmações pois não foi demonstrado como este “planejamento tributário” teria afetado o recolhimento das contribuições previdenciárias da OSEC no ano de 2008.

Afirma que o pretense Termo de Sujeição Passiva Solidária nada mais é do que uma peça de ficção carente de consistência lógica e orgânica, da qual não se podem extrair quaisquer consequências jurídicas, por ausência de sustentação material e jurídico-tributária.

No Mérito

B.1.3.a) Da ausência de responsabilidade tributária solidária em relação à infração à legislação tributária

Colaciona doutrina e jurisprudência a respeito da solidariedade tributária, ressaltando que o comando do inciso I do art. 121 do CTN conceitua o contribuinte como aquele que guarda relação pessoal e direta com a situação fática correspondente ao fato gerador da obrigação tributária, e que a previsão do art. 124 do CTN tem seu âmbito de aplicação restrito às hipóteses em que mais de uma pessoa correspondam à figura do contribuinte. Entende descaber qualquer responsabilização de terceiro não vinculado ao pressuposto fático da hipótese de incidência de contribuição previdenciária sobre a folha de salários, de modo que são inaplicáveis as conclusões fazendárias de solidarizar o impugnante sob suposições de que seria o responsável pela transferência de manutenção da UNISA para a OSEL, pela cessão dos imóveis da OSEC para sua família, pelo desvio de recursos da OSEC para sua família ou pela cessão gratuita do Colégio UNISA para a Sra. Darci Gomes do Nascimento.

A atribuição de responsabilidade tributária ao impugnante também não poderia se fundar no art. 134, VII do CTN, pois tal dispositivo admite a responsabilização solidária dos sócios apenas nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte e quando da liquidação de sociedade de pessoas, que não é o caso.

No que se refere à possibilidade de responsabilização por infrações, salienta que o inciso III, “c” do art. 137 do CTN determina que a responsabilidade é pessoal do agente quando as infrações decorram direta e exclusivamente de dolo específico dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado e, a despeito do art. 136 do CTN consignar que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável, a responsabilização deve observar - a partir de uma interpretação sistêmica do CTN, em especial dos artigos 137 e 135, III - a existência de dolo, descabendo a imputação da cominação sem sua cabal comprovação pela autoridade fiscal. Neste diapasão, o art. 135, III do CTN implica na responsabilização pessoal dos dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, punindo, portanto, o mau gestor de pessoa jurídica, atribuindo a ele, e não à sociedade, a responsabilidade pelo adimplemento do crédito tributário gerado em função dos atos praticados. Assim, pela aplicação do art. 135, III do CTN, a responsabilidade é atribuída pela prática de conduta dolosa adotada pelo administrador em detrimento da própria sociedade e, no caso em questão, não há espaço para a atribuição de responsabilidade tributária ao impugnante sem qualquer investigação sobre a existência de dolo do gestor. Esta investigação, prévia, minuciosa e conduzida por autoridade competente, posteriormente convertida em decisão final conclusiva acerca da conduta dolosa na prática do ilícito é que dá lugar à responsabilização patrimonial da pessoa física e não da pessoa jurídica.

Portanto, uma vez não explicitada nem comprovada a existência de ato ilícito doloso cometido pelo impugnante (tampouco sua figuração como gestor) e muito menos praticada à época dos fatos geradores que lhe são imputados, descabe a atribuição de responsabilidade tributária solidária.

B.1.3.b) Da não aplicação da regra do artigo 13 da Lei nº 8.620/1993

Alega que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993 atribuía responsabilidade solidária aos sócios de empresas por quotas de responsabilidade limitada que estivessem em débito com a Seguridade Social, mas que tal dispositivo além de ter sido tacitamente revogado

pelo art. 1.016 do Código Civil de 2002, (que veio a determinar que apenas os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções) foi também declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE 562.276, ocorrido em 03/11/2010. O julgamento do RE se deu sob o regime do art. 543- B do CPC, o que confere eficácia vinculante ao precedente e impõe sua adoção imediata em casos análogos. Assevera que o STJ já vem utilizando este entendimento.

Salienta que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993 foi revogado pelo art. 79, VII da Lei nº 11.941/2009, razão pela qual mostra-se de todo inaplicável a IN RFB nº 971/2009, por absoluta ausência de base legal.

Deste modo, deixou de existir lei específica para os créditos relacionados à contribuição previdenciária, aos quais se aplicam as regras gerais previstas no CTN e na CF, inclusive no que se refere à responsabilização pessoal da figura do sócio ou administrador. Conclui que a aplicação da responsabilidade prevista no art. 13 da Lei nº 8.620/1993 também não serve de fundamento para a pretensão de atribuir solidariedade tributária ao Impugnante.

Ao final requer o cancelamento da atribuição de responsabilidade solidária por se mostrar inviável sua caracterização frente aos fundamentos normativos invocados.

B.2) Paulo César Carvalho da Silva Afonso, em 21/01/2014 (fls. 3415/3515) – impugnação traz os mesmos argumentos apresentados por Milton Afonso, apenas com adaptações atinentes à identificação do impugnante e aos períodos e documentos de referência. Destaca que renunciou à Diretoria da APREP em 13/12/2007 e que “o Termo de Sujeição Passiva alude, no que respeita ao ora Impugnante, apenas ao interregno compreendido entre janeiro e agosto de 2008, no qual a atuação deste teria se limitado a subscrever Atas de Assembléia da OSEC, na qualidade de administrador de entidade associada (a APREP). Não se trata, portanto, de qualquer ato de gestão, nem da APREP, nem da autuada OSEC. Mais ainda, não se trata de ato com qualquer vinculação aos fatos geradores de obrigações tributárias pretensamente imputadas ao Impugnante”. A impugnação também se diferencia no concernente aos pagamentos efetuados ao escritório Afonso e Advogados Associados S/C quando a fiscalização aponta valores tidos por pagos em maio e setembro de 2008 sem apontar qual a consequência jurídica resultante da identificação de tais valores ou da negativa de atendimento a intimações dirigidas à OSEC e não ao impugnante.

B.3) Neide Carvalho da Silva Afonso, em 10/01/2014 (fls. 2740/2785) – impugnação traz os mesmos argumentos apresentados por Milton Afonso, apenas com adaptações atinentes à identificação do impugnante e aos períodos e documentos de referência.

B.4) Carlos Carvalho da Silva Afonso, em 10/01/2014 (fls. 2976/3020) – impugnação traz os mesmos argumentos apresentados por Milton Afonso, apenas com adaptações atinentes à identificação do impugnante e aos períodos e documentos de referência.

B.5) Darci Gomes do Nascimento, em 10/01/2014 (fls. 3104/3146) – impugnação inicia com os mesmos argumentos apresentados por Milton Afonso, com diferenças, quando fala em situações específicas da Sra. Darci:

Fragilidade dos elementos de convicção do agente fiscal para justificar a solidariedade passiva tributária – Ao longo do Termo de Sujeição Passiva Solidária a fiscalização se esforça para tentar comprovar a participação da impugnante não na prática de fatos geradores de obrigação tributária inadimplida pela OSEC, mas sim na gestão desta e na atuação pretérita junto a outras pessoas jurídicas, as quais a mesma fiscalização pretende ver integradas à figura por ela intitulada de “Família Afonso”. Dentre os “indícios” utilizados pela fiscalização para a formação de convicção quanto à imputação de solidariedade, destaca o capítulo do Termo de Sujeição que cuida da “transferência de manutenção da UNISA”, onde a fiscalização sustenta que embora tenha havido a transferência da OSEC para a OSEL, sacramentada pela Portaria nº 369, da Secretaria de Educação Superior, o que teria ocorrido é uma simulação de negócio jurídico, uma vez que a OSEC e a OSEL/UNISA continuaram funcionando nos mesmos lugares, controladas pelas mesmas pessoas, suas transações comerciais continuaram sendo feitas da mesma maneira e, em diversos casos, pelos mesmos funcionários.

Argumenta ser totalmente incorreto este enfoque, pois a transferência de manutenção, para ter validade, não acarreta mudança de endereço, nem dos quadros sociais e de funcionários de uma entidade educacional, se mostrando implausível que se exijam mudanças físicas para validar a transferência de manutenção, tamanhos os transtornos que tal providência acarretaria. Também, a mencionada Portaria n.º 369 é ato administrativo legitimamente constituído e capaz de produzir seus regulares efeitos jurídicos, não se mostrando adequado ao ordenamento desconsiderá-la de plano como pretende a fiscalização.

Com relação à afirmação de que “a OSEL, desde a sua constituição (23/12/1964), sempre teve como associados somente membros da Mitra Diocesana de Luz, a saber, padres, monsenhores e bispos. A presidência da entidade sempre foi ocupada pelo bispo de Diocese. No entanto, aceitou em seu quadro de associados, em 14/11/2007, duas pessoas estranhas à comunidade, a saber, Darci Gomes do Nascimento e Milton Gressler...” alega que a alteração ocorrida em 2007 no quadro de associados de entidade assistencial criada em 1964 não pode ser elemento de convicção para a atribuição de solidariedade tributária a quem quer que seja, por tratar-se de evento havido antes do momento de identificação dos fatos geradores dos tributos que está a imputar à impugnante e também por tratar-se de ato da maior normalidade, nada havendo de estranho na ocorrência de mudanças estruturais em um período de 40 anos. Nada há de estranho na aceitação de pessoas físicas leigas nos quadros associativos até então ocupados por integrantes da Igreja Católica, pois a Constituição Federal prega a liberdade associativa, o que demonstra, aliás, efetiva integração do corpo social, desprovido de ilegítimas discriminações pautadas em diversidade de crenças religiosas. Também nada há de estranho na subsequente alteração do corpo diretivo da OSEL, por meio da renúncia de seus antigos ocupantes e da realização de Assembleia para a nomeação de novos (tudo previsto no Estatuto da entidade e assentado em Ata de Assembleia). Da mesma forma com relação à passagem do Termo de Sujeição em que a fiscalização identifica que “a OSEL passou a ser administrada e gerenciada exclusivamente por pessoas vinculadas direta ou indiretamente à OSEC e à UNISA. Em termos práticos, foram mantidos os comandos administrativo, gerencial e financeiro existente antes da troca de manutenção”... entende não ter nada de inadequado na manutenção dos comandos gerencial e financeiro uma vez que tais procedimentos denotam um cuidado profissional na condução de uma entidade educacional com empenho na preservação dos elementos suficientes à regular continuidade da atuação, sem gerar qualquer prejuízo derivado da alternância de elementos de custeio.

Indigna-se com as conclusões da fiscalização com relação a fatos ocorridos no ano de 2008, quando alude, no Termo de Sujeição, que em 02/06/2008 ocorreu a eleição e posse de Darci Gomes do Nascimento e Milton Gressler para os cargos de Diretora Presidente e Diretor Financeiro da OSEL e em 05/06/2008 foi alterado o estatuto da entidade, sendo criado o Fundo Patrimonial, constituído pelas contribuições feitas pelos associados mantenedores, sob prévia e expressa aprovação em Assembleia Geral, concluindo (a fiscalização) que as dotações de recursos havidos a partir desta alteração estatutária seria uma forma de restringir o quadro de associados, dificultando a entrada de pessoas que não fossem interessantes à diretoria e questionando qual seria o interesse das pessoas em aportar recursos numa instituição sem qualquer contrapartida econômica. Afirma que a previsão estatutária restritiva ou não do acesso de pessoas aos quadros associativos é ato de liberdade associativa conquistada a duras penas pela evolução da sociedade brasileira e que a abordagem contida no Termo de Sujeição mostra-se radicalmente distante dos elementos balizadores da atividade associativa de natureza civil, descritas no art. 16 do antigo Código Civil e atualmente nos artigos 44 e 53 do novo Código Civil, donde se extrai que a diferença entre sociedades e associações é a presença ou ausência de finalidade econômica e a classificação associativa encontra-se restrita não ao objeto da atividade por ela desenvolvida, mas ao fim almejado. Neste diapasão, o elemento subjetivo que motiva a constituição de uma associação civil não é possuir qualquer finalidade econômica ou interesse na obtenção de vantagens econômicas pelos seus fundadores associados, mas tão somente os fins sociais que motivaram a sua criação. Portanto, mostra-se descabida a insinuação da fiscalização de

que seria estranho o aporte de recursos por associados, sem contrapartida econômica, quando numa associação é exatamente isto que se espera dos associados.

A fiscalização sustenta que a impugnante era representante da OSEC nas negociações com a OSEL, passando, depois a controlar a OSEL na qualidade de Diretora Presidente e teria chegado a tais conclusões a partir de e-mails do ano de 2008, endereçados por cópia à ela e pertinentes às matérias acadêmicas de interesse da instituição de ensino superior. Ora o simples fato da impugnante ter ingressado nos quadros associativos da OSEL em 14/11/2007 e vir a ser eleita sua Diretora Presidente em junho de 2008 – dentro de período em que instaurado procedimento junto ao Ministério da Educação para a formalização da transferência de manutenção – justifica a percepção de mensagens eletrônicas relacionadas ao seu ambiente de trabalho e denotam seus cuidados profissionais na atuação administrativa, não servindo para responsabilizá-la pessoalmente, por solidariedade, pelo débito previdenciário lançado de ofício contra a atuada OSEC.

Afirma que os “indícios” colhidos pela fiscalização como forma de lhe imputar responsabilidade tributária solidária não se prestam para esta finalidade, na medida em que compõe uma série de informações relacionadas à prática normal e usual do exercício de gestão da OSEL que não é a atuada OSEC. Também arguiu que o levantamento de dados pertinentes ao exercício de sua atividade profissional em momentos anteriores à ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias a ela impostas por solidariedade, é inútil para o fim almejado. Registra que a fiscalização laborou em equívoco ao apontar que a transferência do Colégio UNISA (então mantido pela OSEC) para o Centro Educacional UNISA (do qual a impugnante era sócia administradora) demonstraria o grau de envolvimento desta com a família Afonso, pois tal assunção de direitos e obrigações em nada vincula-se ao alegado descumprimento de obrigações previdenciárias pela OSEC e, muito menos, à sua responsabilização solidária. A identidade de endereços e de nome do colégio UNISA e da universidade UNISA é fato comum e voltado à maximização do aproveitamento dos espaços disponíveis, otimização da utilização dos prédios em diferentes horários e elemento de restrição de gastos com estruturas. É descabida a conclusão fiscal que o recebimento gratuito de um colégio em funcionamento seria uma forma de pagamento pelos serviços prestados para a família Afonso. Assim, entende que a conclusão da fiscalização não merece prevalecer, pois não se formou com base em encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes aptos a lhe referendar a atribuição de responsabilidade tributária.

Razões de mérito idênticas aos demais responsáveis solidários.

B.6) Sidney Storch Dutra, em 10/01/2014 (fls. 3224/3270) – impugnação inicia com os mesmos argumentos preliminares apresentados pelo Sr. Milton, com diferenças quando fala em situações específicas do Sr. Sidney, pois o Termo de Sujeição passiva inicia por identificar que a deliberação de transferência de manutenção da UNISA - evento implementado pela OSEC no ano de 2007 - ocorrido num momento em que o impugnante não exercia qualquer função de gestão da entidade (atuou na direção da OSEC entre 1994 e 2006 e depois entre novembro de 2008 e 2010). Portanto, considerando o período objeto da atuação, apenas em dois meses o impugnante ocuparia cargo de gestão da entidade. Também o deferimento da manutenção pelo Ministério da Educação, sacramentado em 05/2008, ocorreu em momento no qual não integrava o quadro diretivo da OSEC, produzindo efeitos jurídicos a partir de então e isto não foi desconstituído previamente pela fiscalização. Afirma ser descabido o entendimento da fiscalização de que ele estaria à frente de atos praticados em detrimento do patrimônio da OSEC, seja por não se tratar de atos por ele praticados seja por não se cuidar nestes autos de lesão patrimonial a entidade alguma, mas sim de imputação de solidariedade relativamente ao pretenso descumprimento, pela entidade atuada, de obrigações previdenciárias.

Que no capítulo intitulado “Da simulação de venda de terrenos à empresa AP Areal”, o Termo de Sujeição conclui que aquela empresa pertence à família Afonso, a partir da afirmação de que seu quadro societário é composto por Milton Soldani Afonso e o impugnante. Destaca que o Direito positivo brasileiro não contempla uma entidade titular de direitos e obrigações intitulada “família”, mas sim, como no caso, duas

pessoas físicas que são proprietárias de participação societária em uma pessoa jurídica. Entende que a conclusão fazendária contém erro que não lhe atribui validade. Também argüi ser despropositada a conclusão fiscal extraída de ata de assembleia da AP Areal realizada em 2013, na qual foi aprovada outorga de garantia em financiamentos contratados pela OSEL, tendo como objeto imóveis da AP Areal. Ora, não há como vincular eventos ocorridos em 2013 com a responsabilidade tributária que lhe está sendo imputada em função fatos geradores de pretensos débitos previdenciários ao longo do ano de 2008. Do mesmo modo com relação à APROAVES, em que a fiscalização relata uma situação encontrada em 2012 que em nada se vincula aos pretensos fatos geradores de obrigações previdenciárias da OSEC em 2008.

Afirma que o Termo de Sujeição encontra-se permeado de suspeitas da fiscalização, e não se prestou para demonstrar como teriam ocorrido as simulações ou mesmo como tais eventos teriam afetado o recolhimento de contribuição previdenciária pela OSEC e qual a relação entre os fatos e a imputação de solidariedade tributária quanto a débitos previdenciários do ano de 2008.

Com relação à afirmação fazendária de que teria sido remunerado pela família Afonso através da empresa LS Consultoria, defende-se dizendo que o não atendimento a intimação em 2013, pela OSEC, não é suficiente para desqualificar por completo a origem dos valores tidos por recebidos por pessoa jurídica, nem para considerar esses valores como imputáveis ao impugnante e nem considerar que esses valores seriam remuneração paga pela família Afonso.

Explicita que a conclusão fiscal não se formou com base em encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes, aptos a lhe referendar a atribuição de responsabilidade solidária.

Ausência de responsabilidade tributária em relação à infração à legislação tributária – descabe imputar a responsabilidade tributária ao impugnante haja vista não ter ele praticado em concreto o pressuposto fático da incidência de contribuição previdenciária sobre a folha de salários (único objeto da autuação lavrada contra a OSEC). Também o impugnante não é qualificado pela lei como responsável tributário do crédito, hipótese na qual se poderia cogitar eventual solidariedade com base nos ditames do art. 124, II do CTN. Afirma que também não há espaço para a atribuição de responsabilidade tributária com supedâneo no art. 135, III, do CTN, sem qualquer investigação sobre a existência do dolo do gestor. A responsabilidade por infrações deve seguir as diretrizes da própria responsabilidade pelo crédito tributário, o que demanda a existência cabalmente provada, da prática de ato ilícito contra a sociedade, por seu gestor, para que seja atribuída a ele a obrigação pelo correspondente adimplemento.

Portanto, entende que na medida em que não explicitada e principalmente, não comprovada a existência de prática de ato ilícito doloso cometido pelo impugnante, descabe imputar a ele a responsabilização em causa. Outro elemento fundamental é que, se verificada conduta dolosa, esta deve ter sido praticada à época dos fatos geradores que são imputados ao administrador.

B.7) Arthur Marcien de Souza, em 10/01/2014 (fls. 2870/2913) – impugnação inicia com os mesmos argumentos apresentados pela Sra. Darci, apontando que o Termo de Sujeição mencionou apenas parte de sua atuação profissional quando relata que foi Presidente da APREP, assessor da Reitoria da UNISA (Sra. Darci Gomes do Nascimento) e assessor da Presidência da OSEL (também exercida pela Sra. Darci), omitindo que também foi professor em disciplinas atinentes à contabilidade e administração financeira, atuou em diversas outras empresas, dentre as quais o 3º Cartório de Notas SP, Bradesco, Golden Cross, OSEC, Tree Bond do Brasil, South Net Turismo Brasil. Afirma que não praticou qualquer ato vinculado à deliberação da transferência de manutenção da UNISA para a OSEL, ocorrida em 2007 e sacramentada em 2008 por ato oficial do Ministério da Educação. Que o Termo discorre sobre o seu pretense envolvimento no esvaziamento patrimonial da OSEC vez que exercia o cargo de Diretor-Presidente da APREP, principal associada da OSEC, na assinatura do contrato de cessão de direitos e obrigações relativos à troca de manutenção da UNISA (em 07/12/2007), tema esse que em nada se relaciona com a apuração e recolhimento de contribuições previdenciárias relativas ao ano de 2008. Não entende como teria se dado esta atuação e o que isso teria a ver com as contribuições previdenciárias.

Afirma não saber qual o tributo a ser suportado na qualidade de responsável nos termos do art. 135, III do CTN, pois nada foi identificado como matéria tributária subordinada à mencionada transferência de manutenção, a não ser a assertiva fiscal de que a APREP, na pessoa do Sr. Arthur, deveria proteger o patrimônio social da entidade.

Da mesma forma, não se coaduna com a imputação de responsabilidade tributária ao impugnante, a afirmação fiscal de que teria havido simulação da venda (pela OSEC) de terrenos à empresa AP Areal e posterior contrato de locação destes mesmos imóveis à UNISA, pelo fato de ter integrado o quadro societário da AP Areal, juntamente com o Sr. Milton Soldani Afonso. Não concebe que a fiscalização busque no passado fatos para justificar a imputação de solidariedade, asseverando no termo de sujeição que o impugnante desobedeceu ao Estatuto da entidade da qual era associado, ao registrar contabilmente as transações simuladas, infringiu à lei simulando negócio jurídico inexistente com o intuito de remunerar a família Afonso (pois os imóveis teriam sido de fato doados à família Afonso) e, tendo o impugnante elaborado os Balanços Patrimoniais da OSEC dos anos de 1996 a 1998, na condição de contador responsável, este tinha ciência das transações imobiliárias irregulares. Por óbvio não se identifica nestas práticas qualquer fundamentação que enseje a conclusão de que ao contador, por ter ciência das transações que escritura, deve ser atribuída solidariedade quanto a obrigações que venham a ser apuradas relativamente a tais transações (por ele não praticadas) e não relativamente à escrita (única atividade que teria praticado). Infelizmente a conclusão fazendária não se vincula a qualquer apuração de impostos derivados da alienação imobiliária ocorrida em 2006 ou da locação de imóveis, mas sim à contribuição previdenciária relativamente a fatos geradores pretensamente havidos em 2008.

O termo de sujeição cuida da forma como o impugnante era remunerado pela família Afonso, sustentando que a remuneração se dava pelos pagamentos feitos à empresa Souza e Souza Assessoria Contábil e Fiscal S/C, de propriedade do impugnante. Neste ponto o impugnante questiona por qual razão o contador responsável pelas Demonstrações Financeiras da entidade não haveria de ser remunerado pelo seu trabalho e afirma haver um desvio de entendimento sem que nada tenha sido comprovado por parte da fiscalização. Os pagamentos feitos à empresa citada referem-se exatamente aos serviços contábeis prestados.

Termina o Termo de Sujeição por invocar a aplicação do art. 124 do CTN, afirmando que o impugnante foi Diretor-Presidente da APREP, principal associada da OSEC, tendo autorizado a cessão gratuita do Colégio UNISA para a Sra. Darci e transferência de manutenção da UNISA para a OSEL e que teria participado, também, na qualidade de contador responsável, da cessão dos imóveis da OSEC. Quanto a isto o impugnante afirma que não ficou demonstrado como tais eventos teriam afetado o recolhimento de contribuições previdenciárias pela atuada OSEC no ano de 2008.

As demais alegações quanto à sujeição passiva solidária são idênticas.

A responsável solidária Obras Sociais e Educacionais de Luz – OSEL, CNPJ nº 18.301.267/0001-84 não apresentou impugnação.

Impugnação complementar – Ações Judiciais

Em 28/01/2016 foram anexados aos autos novas petições e documentos (fls. 3836/3904), onde os Srs. Milton Soldani Afonso, Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso, Neide Carvalho da Silva Afonso, Darci Gomes do Nascimento, Sidney Storch Dutra e Arthur Marcien de Souza vêm informar que, diferentemente do pretendem fazer crer os respectivos Termos de Sujeição Passiva, a devedora principal OSEC era detentora de imunidade tributária, inclusive na época a que se referem as autuações fiscais objeto do presente feito, razão pela qual nenhum sentido faz toda a construção argumentativa invocada como justificativa para a constituição do crédito tributário e a imputação de solidariedade aos requerentes.

Afirmam que a devedora principal, em 1994 ajuizou ação de natureza declaratória da imunidade que a beneficia, atuada sob o número 94.0002651-0 perante a Justiça Federal da Seção Judiciária da Capital do Estado de São Paulo. A pretensão consistiu no “reconhecimento judicial da ausência de relação de direito que legitime pretensão do Réu em exigir contribuições sociais da Autora”. Tal pretensão restou acolhida em sentença proferida pela 3ª Vara Cível Federal de São Paulo, na qual restou

declarada “a inexigibilidade das contribuições devidas pelo Autor ao INSS enquanto vigente o certificado emitido pelo Conselho Nacional do Serviço Social”. A decisão foi confirmada pelo TRF da 3ª Região, perante o qual o feito tramitou sob o nº 0002651-29.1994.4.03.6100, restando consignado na peça decisória que “Compulsando os autos, verifico que a Organização Santamarense de Educação e Cultura – OSEC apresentou Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, expedido no mês de agosto de 1992, pelo Conselho Nacional do Serviço Social do Ministério da Ação Social, com renovação nos termos do Decreto-Lei nº 1.572/77 (fl. 40), além de declaração de utilidade pública pela Lei Estadual nº 309, de 08/07/1974, e Decreto Presidencial de 25/05/1992, atestando-a como de utilidade pública (fl. 37/38). Por conseguinte, tendo a autora preenchido os requisitos estabelecidos para fins de catalogação como entidade filantrópica, isente está do recolhimento de contribuições previdenciárias”. Tal conteúdo foi objeto de recursos fazendários, rejeitados pelo mesmo E. TRF da 3ª Região e aquela decisão transitou em julgado em 27/01/2012, tornando-se, portanto, inquestionável e de aplicação vinculada por parte do ente tributante.

Destacam que o limite temporal de aplicação daquele julgado já restou colocado em dúvida pelo ente tributante, o que levou a OSEC a impetrar o Mandado de Segurança ajuizado em dezembro de 2014 sob o número 0025246-21.2014.4.03.6100, para o qual foi proferida sentença restando expressamente reconhecido que, na medida judicial de início mencionada (a ação declaratória de nº 94.0002651-0) a autora daquele feito faz jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF; que a impetrante demonstrou haver solicitado e obtido sucessivas renovações dos certificados, de modo que a imunidade reconhecida prevalece por todo o período em que a impetrante seja detentora do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF, atualmente Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, concluindo aquela decisão mandamental que “tendo sido o “documento de fl. 40” RENOVADO para os períodos de 01.01.1998 a 31.12.2000; 30.04.2003 a 29.04.2006 e 27.04.2007 a 26.04.2010, tenho que a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF alcança todos esses períodos”.

Concluem que tais decisões judiciais atingem o objeto das autuações enfrentadas nestes autos, as quais, por consequência, não encontram qualquer validade jurídica pois (a) agridem a imunidade a que faz jus a OSEC; (b) agridem a coisa julgada formada no processo nº 94.0002651-0 e (c) agridem o comando mandamental do MS nº 0025246-21.2014.4.03.6100, voltado especificamente a “determinar que a autoridade coatora reanalise o requerimento nº (...), considerando a validade das renovações dos CEBAS expedidos nos termos da Resolução (...) e, conseqüentemente, cancelando os débitos referentes ao período em questão...”.

Esclarecem os requerentes que o processo mandamental encontra-se em tramitação perante o E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por força do recurso de apelação interposto pela União Federal, recurso esse que, à luz do disposto no art. 14, § 3º da Lei nº 12.016/2009, não afeta a regular produção de efeitos da sentença mandamental proferida. Salientam que a PFN vem acatando referida sentença em sede de executivos fiscais, o que se comprova com a petição da Procuradoria Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região – PRFN 3ª Região nos autos da execução fiscal nº 0051052-74.2012.43.6182 (fls. 5522/5525) na qual a OSEC é a executada.

Esclarecem ainda os requerentes que tiveram conhecimento das referidas ações intentadas pela OSEC apenas no final do ano de 2015, quando suportaram novos lançamentos na qualidade de devedores solidários (processos nº 19515.721257/2015-11 e 19515.721258/2015-66).

Com isso, dada a impossibilidade de constituir crédito tributário em face da atuada OSEC – que na época das obrigações aqui lançadas estava em gozo de plena imunidade tributária – a pretendida imputação de solidariedade aos requerentes também fica prejudicada, imputação essa que deverá ser cancelada o que desde já requerem.

### **Do Acórdão de Impugnação**

As teses de defesa não foram acolhidas pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

Nos recursos voluntários o contribuinte e os responsáveis solidários, reiterando os termos das respectivas impugnações, postulam a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

A responsável solidária OSEL - Obras Sociais e Educacionais de Luz, devidamente cientificada das autuações e do Termo de Sujeição Passiva Solidária, não apresentou impugnação, tampouco recurso voluntário.

Em acréscimo, os responsáveis solidários apresentaram petições adicionais (e-fls. 4.345/4.346; 4.357/4.366; 4.421/4.429) postulando o provimento, reiterando as razões de inconformismo e fazendo referência a decisões judiciais reconhecendo gozo de imunidade de entidade beneficente de assistência social.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Após publicação da pauta de julgamentos, sobreveio memoriais, bem como a juntada de documentos (e-fls. 4.441 e seguintes). Em petição a contribuinte comunica que *“a entidade foi supervisionada pelo Ministério da Saúde, sendo proferido parecer que concluiu que a entidade cumpre com os requisitos obrigatórios à certificação do CEBAS, que restou mantido para os exercícios de 2010 a 2015; e, ainda, (2) que até a presente data a entidade mantém suas atividades na área da saúde, mantendo convênios com a Secretaria da Saúde do Governo do Estado de São Paulo para a gerência de leitos de UTI e serviço de urgência e emergência do Complexo Hospitalar Padre Bento no Município de Guarulhos, Estado de São Paulo”*. A documentação colacionada é relativa a supervisão do Ministério da Saúde, incluindo parecer daquele Ministério sobre a supervisão, também consta convênio. Os memoriais são reiterativos das teses de defesa.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

A responsável solidária OSEL - Obras Sociais e Educacionais de Luz, devidamente cientificada das autuações e do Termo de Sujeição Passiva Solidária, não apresentou impugnação, tampouco recurso voluntário.

Os Recursos Voluntários do contribuinte e dos demais responsáveis solidários atendem a todos os pressupostos de admissibilidade

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que os recursos se apresentam tempestivos (despacho de encaminhamento, e-fl. 4.342), tendo cada qual respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço dos recursos voluntários.

## **Das análises recursais**

### **- Considerações introdutórias**

Antes de adentrar na análise, importante esclarecer que nessa sessão de julgamento estão sendo julgados conjuntamente os seguintes processos da contribuinte OSEC – Organização de Saúde com Excelência e Cidadania, todos anexados:

#### **Processo n.º 19515.721257/2015-11**

*Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2010 (não cumpriu disposições da Lei 12.101, de 2009)*

*DEBCAD n.º 51.009.288-8, lavrado em 14/12/2015 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.*

*DEBCAD n.º 51.009.291-8, lavrado em 14/12/2015 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos: SALÁRIO EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE; incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.*

*Com aplicação de multa qualificada de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme determinação da Lei 8.212/1991, art. 35-A, com redação da Lei 11.941/2009, por conduta dos responsáveis pela OSEC com dolo, fraude e simulação descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.*

*Com aplicação do agravamento da multa para 225% por não apresentação de alguns documentos, tudo conforme consta no relatório fiscal.*

*Com responsáveis solidários: OSEL – Obras Sociais e Educacionais de Luz; Neide Carvalho da Silva Afonso; Darci Gomes do Nascimento; Carlos Carvalho da Silva Afonso; Milton Soldani Afonso; Arthur Marcien de Souza; Milton Gressler; Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; e Sidney Storch Dutra.*

#### **Processo n.º 19515.721258/2015-66**

*Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2010 (não cumpriu disposições da Lei nº 12.101, de 2009)*

*DEBCAD n.º 51.009.289-6, lavrado em 14/12/2015 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.*

*DEBCAD n.º 51.009.290-0, lavrado em 14/12/2015 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos: SALÁRIO EDUCAÇÃO; INCRA; SESC; SEBRAE; incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.*

*Com aplicação de multa qualificada de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme determinação da Lei 8.212/1991, art. 35-A, com redação da Lei*

11.941/2009, por conduta dos responsáveis pela OSEC com dolo, fraude e simulação descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

*Com aplicação do agravamento da multa para 225% por não apresentação de alguns documentos, tudo conforme consta no relatório fiscal.*

*Com responsáveis solidários:* OSEL – Obras Sociais e Educacionais de Luz; Neide Carvalho da Silva Afonso; Darci Gomes do Nascimento; Carlos Carvalho da Silva Afonso; Milton Soldani Afonso; Arthur Marcien de Souza; Milton Gressler; Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; e Sidney Storch Dutra.

**Processo n.º 19515.722966/2013-52**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 (não cumpriu com os requisitos exigidos na Lei 8.212/1991 e na Medida Provisória 446/2008)*

*DEBCAD n.º 37.304.066-0, lavrado em 09/12/2013 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração, creditadas, ainda que de maneira indireta, dos segurados empregados que trabalharam na UNISA e contribuintes individuais (diretores e pessoas a eles ligadas).*

*DEBCAD n.º 37.304.067-9, lavrado em 09/12/2013 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos: SALÁRIO EDUCAÇÃO/FNDE; INCRA; SESC; SEBRAE; incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que prestaram serviços para a OSEC.*

*DEBCAD n.º 37.304.064-4, lavrado em 09/12/2013 - descumprimento de obrigação acessória vinculada ao Código de Fundamento Legal – CFL n.º 68 por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, uma vez que nas competências 01/2008 a 11/2008, declaradas até 03/12/2008, não informou a parte patronal e SAT incidente sobre as remunerações dos segurados empregados (utilizou indevidamente o código FPAS 639, exclusivo de entidades isentas quando não preenchia os requisitos legais para a isenção; o débito foi constituído considerando a entidade como não isenta, utilizando FPAS 574 correspondente à sua atividade preponderante de ensino), omitiu valores pagos a segurados - seja remuneração a menor; bolsas de estudo; pagamentos a empresas tituladas por diretores ou pessoas ligadas, cuja efetiva prestação dos serviços não restou comprovada e foram considerados pagamentos a contribuintes individuais; e remunerações pagas a segurados da UNISA declaradas em GFIPs da OSEL (em razão de desconsideração de negócio jurídico).*

Com aplicação de multa qualificada de 150% por intuito de fraude descrita nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, para as competências 12 e 13/2008.

Com aplicação do agravamento da multa em 50%, para 225%, nas competências 12 e 13/2008, pelo não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória dos negócios da OSEC, com previsão no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e no determinado no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, tudo conforme consta no relatório fiscal.

*Com responsáveis solidários:* OSEL – Obras Sociais e Educacionais de Luz; Neide Carvalho da Silva Afonso; Darci Gomes do Nascimento; Carlos Carvalho da Silva Afonso; Milton Soldani Afonso; Arthur Marcien de Souza; Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; e Sidney Storch Dutra.

**Processo n.º 19515.722973/2013-54**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 (não cumpriu com os requisitos exigidos na Lei 8.212/1991 e na Medida Provisória 446/2008)*

*DEBCAD n.º 37.304.068-7, lavrado em 09/12/2013 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.*

*DEBCAD n.º 37.304.069-5, lavrado em 09/12/2013 - contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos: SALÁRIO EDUCAÇÃO/FNDE; INCRA; SESC; SEBRAE; incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que prestaram serviços.*

*Com aplicação de multa qualificada de 150% (para o levantamento PA - Parte PAT Seg Emp Multa Atual) por intuito de fraude descrita nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, para as competências 12 e 13/2008, de acordo com previsão do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, conforme determina o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.*

*Com responsáveis solidários: OSEL – Obras Sociais e Educacionais de Luz; Neide Carvalho da Silva Afonso; Darci Gomes do Nascimento; Carlos Carvalho da Silva Afonso; Milton Soldani Afonso; Arthur Marcien de Souza; Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; e Sidney Storch Dutra.*

**Processo n.º 19515.722967/2013-05**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 (não cumpriu com os requisitos exigidos na Lei 8.212/1991 e na Medida Provisória 446/2008)*

*DEBCAD n.º 51.035.557-9, lavrado em 09/12/2013 - descumprimento de obrigação acessória vinculada ao Código de Fundamento Legal – CFL n.º 35 por deixar a empresa de prestar à RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.*

*DEBCAD n.º 51.035.558-7, lavrado em 09/12/2013 - descumprimento de obrigação acessória vinculada ao Código de Fundamento Legal – CFL n.º 30 por deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.*

*DEBCAD n.º 51.035.559-5, lavrado em 09/12/2013 - descumprimento de obrigação acessória vinculada ao Código de Fundamento Legal – CFL n.º 78 por apresentar GFIPs da competência 11/2008, das filiais 0007, 0010 e 0022, enviadas após 03/12/2008, com omissões de segurados e com remunerações a menor.*

*Com responsáveis solidários: OSEL – Obras Sociais e Educacionais de Luz; Neide Carvalho da Silva Afonso; Darci Gomes do Nascimento; Carlos Carvalho da Silva Afonso; Milton Soldani Afonso; Arthur Marcien de Souza; Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso; e Sidney Storch Dutra.*

No geral o conjunto probatório e as razões do lançamento e as razões recursais do sujeito passivo e dos responsáveis solidários se identificam, o que justifica o julgamento

conjunto, sem prejuízo de cada processo ter suas particularidades apresentadas e ajustadas em cada específico acórdão. Os memoriais foram comuns dentro desta lógica.

O caso em apreço é o Processo n.º 19515.722967/2013-05, que trata dos CFL 30, 35 e 78. A despeito de se cuidar das obrigações acessórias, muito do que é dito para os principais se aproveita.

Ao meu sentir, a primeira e principal emblemática, que foi bem definida nos principais, gravita na discussão quanto a imunidade ou não do sujeito passivo (*contribuinte OSEC*), como entidade beneficente de assistência social, para fins do § 7.º do art. 195 da Constituição Federal, e, neste horizonte, tem-se as autuações do período 01/01/2008 a 31/12/2008, que tangenciam pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 (*De 01/01/2008 a 09/11/2008*) e pela Medida Provisória n.º 446/2008 (*De 10/11/2008 a 31/12/2008*), assim como as autuações do período 01/01/2010 a 30/12/2010, que tangenciam exclusivamente pela Lei n.º 12.101, de 2009.

Na sequência, tem-se as discussões subsequentes, a depender do processo, em relação a eventual multa qualificada para todos ou alguns períodos (*multa de 150%*) e, quando for o caso, o seu agravamento (*multa agravada para 225%*), bem como em relação as obrigações acessórias (*CFL 30, 35, 68 e 78*) e as responsabilidades tributárias na forma dos termos de sujeição passiva solidária lavradas para cada responsável solidário conforme específicos processos. Resumo alhures sintetiza o que há de autuação em cada feito.

Nestes autos, por exemplo, não houve o lançamento de multa agravada, nem de multa qualificada.

Dito isto, partindo-se para a primeira e principal emblemática quanto a imunidade, importante compreender que, conforme já expus em artigo<sup>1</sup>, durante muitos anos, a temática da benesse do § 7º do art. 195 da Constituição da República<sup>2</sup> permaneceu em constante controvérsia, seja no âmbito estritamente judicial ou na esfera do contencioso administrativo fiscal.

A problemática teve diversas variações, seja pela falta de precisão técnico-redacional do dispositivo, pela necessidade de regulamentação da norma, pela dúvida quanto ao veículo normativo ao atendimento de tal propósito regulamentar, pela extensão das entidades contempladas ou pela abrangência das contribuições abarcadas.

Há três décadas o Supremo Tribunal Federal (STF), através da decisão no Mandado de Injunção (MI) 232, declarava um *estado de mora* em que se encontrou o Congresso Nacional em relação aos critérios de legitimação do dispositivo, ordenando providências para o cumprimento da obrigação de legislar regulamentando a matéria. Aí houve variados debates sobre *lei ordinária x lei complementar*.

O passar do tempo foi aprofundando o assunto e, a despeito do julgamento do MI 232 ter se encerrado em 02 de agosto de 1991 – *portanto após a publicação e vigência da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991* –, o voto condutor no MI 616, proferido em assentada da década seguinte, em 17 de junho de 2002, enunciava que inexistia mora legislativa por força da Lei

---

<sup>1</sup> MEDEIROS, Leonam Rocha de. Imunidade das Entidades Benéficas e suas Controvérsias no Âmbito do CARF. In: **Contribuições: evolução jurisprudencial no CARF, STJ e STF**. Marcelo Magalhães Peixoto; Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; Michell Przepiorka... (Org.). 1ª ed. São Paulo: MP Editora, 2022, p. 245-256.

<sup>2</sup> Constituição da República, Art. 195, § 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

8.212 (art. 55), pois, nas palavras de Sua Excelência o Ministro Nelson Jobim, “[a] matéria já foi disciplinada pela Lei 8.212/91, art. 55 e recebeu alteração pela Lei 9.732/98”<sup>3</sup>.

Certo é que ao longo dos tempos sempre se criticou a regulação do § 7.º do art. 195 da Constituição Federal pelo art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, ou, ainda, pela Medida Provisória n.º 446, de 2008 e, posteriormente, pela Lei n.º 12.101, de 2009. Questionava-se, a todo tempo, que não eram leis complementares. Sempre se advogou a necessidade de lei complementar para tratar da matéria da imunidade do § 7.º do art. 195 da Constituição. Hodiernamente, aliás, tem-se a Lei Complementar n.º 187, a despeito de sua produção datar apenas de 16 de dezembro de 2021, com publicação em 17/12/2021 (*em veiculação normal e com retificações em edição extra na mesma data*), e a promulgação dos vetos derrubados publicada em 08/07/2022 quando, então, criou-se o ambiente adequado para firmar os contornos definidores das condições exigidas para se caracterizar uma *entidade beneficente de assistência social*, traçando-se balizas para as pessoas jurídicas que devam fazer jus à imunidade tributária em comento.

Ainda assim, até o momento, não houve publicação de norma de regulamentação, via decreto, para aclaramento de pontos que a própria Lei Complementar n.º 187 indicam a necessidade de regulamentação.

Ainda sobre a questão do conflito lei ordinária x lei complementar, e outros pontos, decisões exsurgiram na Excelsa Corte no passar dos tempos, a teor das proferidas nas Ações Diretas de Inconstitucionalidades (ADI) convertidas em Ações de Descumprimento de Preceitos Fundamentais (ADPF) ns.º 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, julgados seus pedidos em conjunto com o *leading case* do paradigma de Repercussão Geral, Tema 32, do Recurso Extraordinário (RE) 566.622. Cite-se, outrossim, as decisões no RE 636.941, Tema 432 da Repercussão Geral, apreciado antes daquelas, e na ADI 4.480, este com julgado posterior a todos os demais.

No julgamento dos embargos declaratórios da Procuradoria da Fazenda Nacional no RE 566.622, Tema 32, reformulou-se Tese de Repercussão Geral para consignar e estabelecer em definitivo a premissa centrada no entendimento que:

*“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”<sup>4</sup>.*

Por sua vez, na ADI 4.480, com trânsito em julgado em 24/04/2021, Sua Excelência o Ministro Gilmar Mendes esclareceu que, até que sobreviesse lei complementar, o art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN) deveria ser o ponto de partida das condições

<sup>3</sup> Posteriormente, todo o art. 55 da Lei n.º 8.212 foi revogado e a matéria disciplinada na Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009, a qual foi alterada e complementada pela Lei n.º 12.868, de 15 de outubro de 2013. Por último, o Decreto n.º 8.242, de 23 de maio de 2014, regulamentou a famigerada Lei n.º 12.101, de 2009. Saliente-se, ademais, que entre a publicação da Medida Provisória (MP) n.º 446/2008, em 10/11/2008, e a sua rejeição pelo plenário da Câmara dos Deputados, com efeitos em 11/02/2009, aplicando-se os §§ 3º e 11 do art. 62 da Constituição Federal, o art. 55 da Lei n.º 8.212 esteve provisoriamente revogado, estando a matéria sob a regência da citada MP, posteriormente retornando sua vigência, a partir de 12/02/2009, até a revogação pela Lei n.º 12.101, com efeitos a partir da publicação desta em 29/11/2009.

<sup>4</sup> A Tese firmada originalmente no RE 566.622 consignava: “Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar”. Posteriormente, foi reformulada ao se julgar aclaratórios da Fazenda Nacional. No julgamento original se declarava a inconstitucionalidade de todo o art. 55 da Lei 8.212, enquanto, apreciando aclaratórios, se entendeu que o inciso II é constitucional ao tratar apenas de certificação.

materiais da imunidade do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, sendo inconstitucional a lei ordinária que estabeleça condições inovadoras não previstas no citado artigo, ou que dele não possa ser identificado como consequência lógica. De modo similar, Sua Excelência o Ministro Marco Aurélio já se manifestava trinta anos antes em voto proferido no MI 232.

Lado outro, ainda no RE 566.622, Tema 32, da Repercussão Geral, foi também definido que há espaço para lei ordinária atuar. Isto porque, aspectos meramente procedimentais<sup>5</sup>, relativos à comprovação, com a consequente estruturação de mecanismos para a verificação do cumprimento dos requisitos exigidos na lei complementar para a condição imune, podem ser delineados na lei ordinária.

O ponto nodal para a autorização da autuação da lei ordinária é a compreensão do STF de que a entidade deve ser fiscalizada e deve manter dia a dia o cumprimento das condições necessárias ao aspecto imune para que mantenha, respeite e atenda suas finalidades. Entende-se que não há direito adquirido ao regime imune. O atendimento é diário e dever da entidade de conformidade e integridade.

É esse cumprimento que garante a imunidade, não havendo direito adquirido à regime de imunidade. Por isso, devem as entidades se sujeitarem ao controle e observância das normas instrumentais relativas as denominadas obrigações acessórias<sup>6</sup> e demais elementos de aferição da manutenção de sua condição especial imune.

Ora, é pacífico que não há direito adquirido a regime jurídico tributário relativo à imunidade tributária, a exemplo do tratado no *AgRg no REsp n.º 1.058.049*.

Por seu prisma, no mesmo entendimento comentado acima para o STF, o STJ tem firmada a Súmula n.º 352, nestes termos: “*A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes*”.

Acrescento que o dever advertido pelo STJ em seu enunciado não é apenas para se cumprir requisitos supervenientes, mas também observar, mesmo com certificação concedida para dado período, o atendimento dia a dia das condições que lhe oportunizaram a certificação de entidade imune, pois, como ponderado, os requisitos da imunidade devem ser observados diariamente em conformidade e integridade pela pessoa jurídica qualificada como *entidade beneficente de assistência social*, sob pena de ser reclassificada a sua condição e afastada a imunidade sobejando a tributação.

Logo, mesmo as entidades que se alegam com direito adquirido, este não se observa no campo da imunidade. O que há ou havia nesse campo é ou era apenas uma particularidade já suplantada. Explico. Entidades sob a égide do Decreto-Lei n.º 1.752/1977 tinham um direito adquirido para não serem obrigadas a **requerer** à Administração Tributária o reconhecimento de sua condição imune, vez que reconhecida na norma retrograda o reconhecimento. Este contexto ocorria porque o § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 exigia, mesmo depois de atendidos determinados requisitos, que se requeresse o reconhecimento da imunidade junto à Administração Pública para só aí poder se gozar da imunidade. Hodiernamente, seja já sob o manto da Lei Complementar n.º 187 ou da já revogada Lei n.º 12.101, o requerimento já não mais é necessário. Isto se deve porque cumpridos os requisitos a entidade já pode se

<sup>5</sup> Expressão inaugurada no voto do Ministro Teori Zavascki no RE 566.622.

<sup>6</sup> A imunidade não afeta os deveres instrumentais. Em 29/05/2012, no RE 250.844, o Ministro Marco Aurélio consignava em voto que “[a] entidade que goza de imunidade tributária tem o dever de cumprir as obrigações acessórias, dentre elas a de manter os livros fiscais”.

autodeclarar imune e gozar da imunidade, sem prejuízo de estar a todo tempo apta a ser fiscalizada, por isso, inclusive, dentro das regras do art. 14 do CTN há a exigência de atender as obrigações acessórias, as quais servem como instrumentos auxiliares aos trabalhos fiscais.

Fato é que não há direito adquirido para afastar o dever de ser controlada, de ser fiscalizada e de ter que comprovar dia a dia o atendimento dos requisitos legais vigentes a cada momento para poder se manter como qualificada como entidade beneficente de assistência social apta a fruição da condição imune.

Por isso, como corolário lógico, encontrando espaço de conformidade para a lei ordinária, estabeleceu o STF a premissa de que “[o]s aspectos meramente procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária”<sup>7</sup>.

Neste aspecto, a norma que prevê a certificação da entidade beneficente de assistência social não é inconstitucional, assim como não o é a norma de procedimento para verificação e controle.

Aliás, falando-se em constitucionalidade, também não é inconstitucional as normas de cumprimento de obrigações e deveres acessórios, pois essas guardam conexão com o art. 14 do CTN, lei complementar, que se identifica com normas constantes na atual Lei Complementar n.º 187, que hoje rege a matéria. Porém, no caso dos autos tratar-se-á do art. 14 do CTN por força do art. 144 do mesmo *codex*.

Afinal, a preocupação da Suprema Corte é no sentido de que a lei ordinária pode prever a fiscalização das entidades, mas não pode modificar a essência e o arquétipo da norma imunitória, sendo-lhe vedado restringir, deturpar, limitar ou anular os valores constitucionais arraigados na norma imunizante, que, a despeito de não ser suficientemente densa de carga normativa, prescindindo de regulamentação por lei complementar, contém valores fundamentais intrínsecos a sua finalidade e estes podem ser compreendidos e respeitados pelo legislador. Dessarte, a lei ordinária não pode limitar a proposição imune<sup>8</sup>.

Doravante, compreenda-se que as controvérsias destes autos devem observar como norma de sustentação, de fundamento de validade, o art. 14 do CTN por força do art. 144

---

<sup>7</sup> Colhido na Ementa da ADI 1802. Conferir, ainda, RE 566.622 ED, julgado em 18/12/2019, publicado em 11/05/2020. Importante compreender que o STF, a partir da fundamentação do voto do Ministro Teori Zavascki, no RE 566.622 e nas ADI's convertidas em ADPF 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, encampado pela Ministra Rosa Weber nos aclaratórios da Fazenda Nacional, superou a utilização do critério eclético (objetivo-subjetivo) para interpretação da imunidade subjetiva do § 7º do art. 195 da Constituição que prezava, por exemplo, pela distinção entre lei complementar e lei ordinária, a partir de normas que digam, ou não, respeito à *constituição e ao funcionamento das entidades*, pois, a despeito destas se apresentarem como normas de procedimento a exigir lei ordinária, podem, em verdade, candidatar-se a repercutir na possibilidade de fruição da imunidade e, assim, exigir lei complementar. Por isso, o Ministro Zavascki sugeriu o “*reajuste pontual*” na jurisprudência da Excelsa Corte, sem “*contundente reviravolta*”, para definir que “[a]spects meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária.” Observe-se, por último, que o RE 636.941, Tema 432 da Repercussão Geral, utilizava o critério eclético (objetivo-subjetivo) superado.

<sup>8</sup> Na ADI 1802 foi declarado inconstitucional formal e materialmente o art. 12, § 1º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que restringia o campo da norma imunitória em relação ao tributo tratado. Também, foi declarado inconstitucional, a alínea “f” do § 2º do art. 12 que condicionava o gozo da imunidade ao cumprimento da obrigação de “*recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes*”. Apesar da ADI 1802 ter lente sobre a imunidade do art. 150, VI, “c”, da Constituição, é salutar sua citação.

do mesmo *codex* e porque algumas disposições da Lei n.º 12.101 foram declaradas inconstitucionais e, igualmente, alguns outras do art. 55 da Lei n.º 8.212. Aliás, em debates anteriores neste Colegiado, sobre outra composição, o Insigne ex-vice-presidente Martin da Silva Gesto, no Acórdão CARF n.º 2202-008.123, em sessão de 08/04/2021, já advertia que “[a] eventual descaracterização da imunidade, portanto, deve ser feita à luz do art. 14 do Código Tributário Nacional, que tem status de lei formal complementar.”

Por sua vez, no Acórdão CARF n.º 9303-010.974 a 3ª Turma da Câmara Superior, em sessão de 11/11/2020, publicado em 18/01/2021, o voto vencedor da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, interpretando o RE 566.622, Tema 32, ressaltou que as entidades beneficentes, para fins da imunidade do § 7º do art. 195 da Constituição, devem “*observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar – estas definidas no art. 14 do CTN.*”

Adicionalmente, Sua Excelência o Ministro Gilmar Mendes, na ADI 4.480, ao tratar de eventual inconstitucionalidade dos arts. 29 e 30 da Lei n.º 12.101, não reconhece, exceto quanto ao inciso VI do art. 29, qualquer inconstitucionalidade, mantendo hígido o restante do dispositivo por guardar identidade com o art. 14 do CTN. Normas do art. 55 da Lei n.º 8.212, sem declaração expressa de inconstitucionalidade, também guardam redação similar com disposições do art. 29 e 30 da Lei n.º 12.101 nas partes não inconstitucionais, assim o ponto é encontrar o espaço de conformação e de validade no art. 14 do CTN.

Veja-se a passagem do voto de Sua Excelência o Ministro Gilmar Mendes, na ADI 4.480, ao tratar de eventual inconstitucionalidade dos arts. 29 e 30 da Lei n.º 12.101, relacionando a questão com o art. 14 do CTN:

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos:

*“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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:*

*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 n.º 13.151, de 2015)*

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

*III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;*

*IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;*

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida”.

Transcrevo novamente o art. 14 e incisos do Código Tributário Nacional:

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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

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

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar, conforme já decidido por esta Suprema Corte. Confira-se:

“PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As

*contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento”. (RE 556.664 – RS, minha relatoria, Plenário, DJe 14.11.2008)*

Por sua vez, o art. 30 da Lei 12.101/2009 é uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o reconhecimento da entidade como beneficente é um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada. Nesse sentido, não vislumbro nenhuma inconstitucionalidade.

É, portanto, focado nos aspectos da autuação que guardam fundamento no art. 14 do CTN que será analisada a matéria.

Na parte inconstitucional das Lei 12.101 e da Lei 8.212, como, por exemplo, temáticas de mínimo de percentuais em gratuidade, não serão temas enfrentados sendo pontos da autuação que não merecem debates estando superados.

Os pontos a serem enfrentados serão os que guardam relação com o art. 14 do CTN, reitere-se. Veja-se as identidades normativas das Leis ns.º 8.212 e 12.101 para os seguintes dispositivos, os quais serão os especialmente constantes na sequência do voto, citando-se a lei específica que regeu cada período (a Medida Provisória que também tangenciou uma época tem o mesmo padrão, tornando-se desnecessário alongar e repetir):

Lei 8.212	Lei 12.101
Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:	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:
IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;	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;
V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.	II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.	III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;
II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; [a obrigação de deter CEBAS impõe uma contabilidade regular e adequado registro de receitas e despesas]	IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;
IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;	V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;
----	VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial; (inconstitucional)
II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; [a obrigação de deter CEBAS impõe	VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

cumprimento de obrigações acessórias]	
II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; [a obrigação de deter CEBAS impõe auditoria independente das demonstrações financeiras da entidade]	VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.	Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.

Muito bem, feitas essas ponderações iniciais passo ao enfrentamento.

### **Preliminares e mérito dos recursos voluntários conhecidos**

O caso dos autos trata de lançamento de ofício por ter sido descaracterizada a condição de entidade imune da contribuinte recorrente, inclusive com atos de simulação e responsabilidade solidária apontados.

No particular destes autos o relatório fiscal (e-fls. 4/11) bem aponta que se cuida de lançamento de ofício relacionado aos autos de infração DEBCAD nsº AIOA 51.035.557-9 (CFL 35), AIOA 51.035.558-7 (CFL 30), AIOA 51.035.559-5 (CFL 78), relativos ao período de 01/2008 a 13/2008, contendo a cobrança de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias (i) por deixar de fornecer documentos, solicitados, conforme Termos de Intimação, na forma bem detalhada em relatório (CFL 35), por apresentar Folha de pagamento sem a inclusão de segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestaram serviços havendo divergências ao se efetuar o batimento entre as remunerações constantes nas folhas de pagamento do contribuinte e as informadas em GFIPs (CFL 30) e por apresentar GFIPs com omissão/incorreções acerca de fatos geradores, na forma bem detalhada em relatório, por omissões de segurados e com remunerações a menor (CFL 78).

Atento as razões recursais, observo que a contribuinte recorrente e os responsáveis solidários mantêm a linha argumentativa. Após análise das alegações e das provas colmatadas aos autos, estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com a maior parte das razões de decidir da primeira instância, em tudo quanto as preliminares e na maior parte quanto ao mérito, passo a adotar, doravante, como meus, os fundamentos da decisão de piso com os quais concordo e entendo suficientes a solução do litígio, de modo a propor a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro na autorização posta no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), e com eventuais singelos comentários e ao final complemento e reforço o entendimento:

**Questão prejudicial - Existência de ações judiciais** - os responsáveis solidários vieram aos autos em 28/01/2016 para informar que, no final de 2015, tomaram conhecimento da existência da Ação Declaratória nº 94.0002651-0, que tramitou na 3ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, com sentença que declarou a inexigibilidade das contribuições devidas pela OSEC ao INSS enquanto vigente o certificado emitido pelo Conselho Nacional de Serviço Social "*de fls. 40*" (no caso, o Certificado expedido em 04/08/1992, com vigência até 31/12/1994), e que foi confirmada no Acórdão do TRF da 3ª Região que tramitou sob o nº 0002651-29.1994.4.03.6100. Nesta última decisão, que transitou em julgado em 27/01/2012, restou decidido, em apertada síntese, que tendo a autora apresentado Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos expedido em agosto de 1992, além de declaração de utilidade pública Federal e Estadual, preencheu os requisitos estabelecidos para catalogação como entidade filantrópica, estando isenta do recolhimento de contribuições previdenciárias.

Considerando que a OSEC possui renovações dos Certificados de períodos posteriores a 12/1994 e que a Procuradoria da Fazenda Nacional em São Paulo continuou lhe exigindo as contribuições previdenciárias, por meio de CDAs referentes aos períodos de apuração de 01/1995 até 07/2010, a OSEC solicitou àquela PFN através do requerimento n.º 2014.0247293, de 27/11/2014, o cancelamento das cobranças das CDAs de números 32.384.383-2, 32.384.381-6, 30.891.862-2, 31.186.976-0, 31.697.910-4, 35.223.269-2, 35.223.272-2, 32.384.388-3, 32.384.380-8, 32.384.385-9, 32.384.386-7, 32.384.377-8, 32.384.378-6, 32.384.379-4, 32.384.384-0, 32.384.82-4, 32.383.538-4, 32.384.387-5, 36.584.105-6, 37.111.716-0, 37.111.717-8, 39.539.153-9, 39.730.691-1 e 35.223.271-4, que se referem a períodos de apuração até 07/2010. Tal pedido foi parcialmente atendido e excluídas das respectivas CDAs as competências até 12/1994, em cumprimento à sentença proferida na ação n.º 0002651-29.1994.4.03.6100.

Entendendo que a PFN/SP agiu em equívoco ao aplicar a decisão judicial transitada em julgado apenas até a competência 12/1994 e forte no argumento de que os Certificados expedidos pelo CNAS foram renovados para os períodos de vigência 01/01/1998 a 31/12/2000, 30/04/2003 a 29/04/2006 e de 27/04/2007 a 26/04/2010, todos conforme a Resolução CNAS n.º 07, de 03/02/2009, DOU de 04/02/2009, a OSEC impetrou em 19/12/2014 o Mandado de Segurança (n.º 0025246-21.2014.403.6100) contra o Procurador Chefe da Fazenda Nacional em São Paulo, com a finalidade de ver reanalisado o requerimento n.º 2014.0247293 e determinado o cancelamento dos débitos referentes aos períodos abrangidos pela Resolução CNAS n.º 07/2009, constantes nos Debcads listados naquele requerimento. O pedido de liminar foi apreciado e indeferido e a impetrante interpôs Agravo de Instrumento, tendo o MM. Juiz Federal "*a quo*" proferido sentença em 15/03/2015, com resolução de mérito, determinando que a autoridade coatora reanalisasse o requerimento n.º 2014.0247293, considerando a validade das renovações dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedidos nos termos da Resolução CNAS n.º 07/2009 e, consequentemente, cancelasse os débitos referentes aos períodos abrangidos, nos termos da decisão judicial proferida nos autos da Ação Ordinária n.º 94.0002651-0. A União Federal (Fazenda Nacional) apelou da sentença, sendo os autos remetidos ao E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região onde tomou o número 2014.61.00.025246-3, conforme atesta a Certidão expedida em 01/12/2015 pela subsecretaria da 2ª Turma do TRF3 (fls. 5595/5596). Consulta processual ao TRF3 indica que em 18/02/2016 os autos ainda se encontravam conclusos ao relator.

De todo o exposto, tendo presente:

(a) que este processo administrativo fiscal refere-se ao período de 01/2008 a 12/2008;

(b) que **as situações atinentes ao descumprimento dos requisitos indispensáveis para o direito à isenção** (não remunerar nem conceder vantagens ou benefícios a qualquer título a diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores e aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, ... **são objeto de análise mais aprofundada no processo administrativo n.º 19515.722966/2013-52, ao qual este está apensado;**

(c) que a validade dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social não é objeto de discussão neste processo administrativo;

(...)

(e) que os débitos destes autos não estão relacionados dentre aqueles abrangidos pela Ação Mandamental acima aludida (nem poderiam posto que se encontram em fase de primeira instância administrativa e aqueles se referem a débitos inscritos em dívida ativa em fase de cobrança pela Procuradoria da Fazenda Nacional);

(...)

(g) que, conforme já pacificado nos Tribunais Superiores, o direito à isenção das contribuições à seguridade social não ocorre por prazo indeterminado, devendo a RFB

verificar periodicamente o cumprimento de todos os requisitos exigidos na legislação para o usufruto do benefício;

**(h) e, principalmente que as obrigações acessórias a que se referem os autos de infração em cobrança neste processo administrativo fiscal, são de cumprimento obrigatório de todas as pessoas jurídicas, independente de serem ou não isentas das contribuições para a seguridade social, descabendo aqui qualquer discussão a respeito de direito à isenção;**

Concluo que as contribuições e o tema de fundo em discussão nestes autos não coincidem com o pedido objeto do Mandado de Segurança nem com a matéria lá levada à apreciação judicial, motivo pelo qual não há impedimento nem impossibilidade de constituição do crédito tributário nem há que se falar em desrespeito ao comando judicial de natureza mandamental em vigor nem à coisa julgada.

Assim, passo ao exame das alegações das impugnantes:

#### **Das Preliminares**

**1 - Cerceamento de Defesa** por não ter tido acesso à íntegra do processo logo após a ciência dos lançamentos.

O "Doc. 3" a que se refere o impugnante (fls. 1340 dos autos) é uma consulta no e-cac a documentos do processo nº 19515.722967/2013-05. O documento consultado é a "Ficha de Identificação", composto de uma página, na situação "Confirmado" e data de protocolo 05/12/2013. Não foi trazido aos autos qualquer documento que comprove que o processo não estaria cadastrado no sistema ou indisponível ao interessado.

A descrição dos motivos que levaram ao lançamento fiscal encontra-se no Relatório Fiscal. Todos os Anexos que corroboram o lançamento, devidamente gravados em mídia digital, foram enviados ao sujeito passivo por via postal e por ele recepcionados em 12/12/2013, conforme atesta o documento de fls. 2692. Assim, não vislumbro o cerceamento de defesa alegado, uma vez que o interessado teve ciência do conteúdo integral dos documentos que compuseram a autuação, independente de sua disposição dentro do processo administrativo fiscal.

**2 - Decadência do Crédito Tributário** - alega a impugnante e também os responsáveis tributários solidários que, devido à existência de pagamentos antecipados, o prazo para a constituição do crédito tributário é o estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, estando prescrito para o período em questão e que mesmo que se fosse considerar o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN, estaria da mesma forma prescrito. Entende a autuada que a expressão exercício não se coaduna necessariamente com o período anual, devendo ser coerente com o tributo que está em discussão. Se a apuração do tributo é mensal, por exemplo, a fiscalização já pode exigir eventual crédito tributário a partir do mês seguinte ao da apuração, e no caso, a expressão exercício, do inciso I do art. 173 do CTN, pode ser lida como a partir do mês subsequente àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Sem razão. O prazo decadencial a ser obedecido em relação às obrigações acessórias perante a Previdência Social é o previsto pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional (cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), visto que em relação a essas obrigações não há antecipação de pagamento. O exercício a que se referem os códigos e atos normativos é o ano civil, que se inicia em primeiro de janeiro e se encerra em 31 de dezembro.

Assim, considerando que os autos de infração foram lavrados em 09/12/2013 e que o efetivo descumprimento da obrigação acessória do AI CFL 35 ocorreu no ano de 2013 (quando o contribuinte, após intimado, não prestou à fiscalização as informações e esclarecimentos solicitados); que o descumprimento da obrigação de preparar as folhas de pagamento (CFL 30) se consumou em diversos meses do ano de 2008 e que a infração relativa à omissão de segurados nas GFIPs da competência 11/2008, das filiais /0007-50, /0010-56 e /0022-90, ocorreu quando do envio destas GFIPs, em 05/12/2008, não há que se falar em decadência.

A interpretação dada pela impugnante à expressão "Exercício" contida no art. 173 do CTN não se coaduna com a interpretação da administração tributária, cujo entendimento, em mais atualizada análise, está pacificado no Parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, de 01/08/2008, aprovado pelo Exmo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na Nota PGFN/CAT n.º 856/2008, de 01/09/2008, e corroborados pelo Parecer PGFN/CAT n.º 1650/2013, de 27/08/2013 com a retificação promovida pelo Parecer PGFN/CAT n.º 2111/2013, donde se extrai que o termo inicial de contagem do prazo decadencial coincide com o exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos tributáveis.

#### **Do Mérito**

(...)

**4 - Da inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício** - com esteio em decisões do CARF, os impugnantes aludem que os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada.

A multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso, por ser penalidade pecuniária se constitui em obrigação tributária principal, conforme se pode verificar nos artigos 113, parágrafo 1º, e 139 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcritos.

*Código Tributário Nacional (CTN):*

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

(...)

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

O art. 161 do CTN, quando dispõe acerca da incidência de juros de mora sobre o crédito tributário não pago no vencimento, estipula que são devidos, seja qual for o motivo determinante do inadimplemento, sem prejuízo das penalidades cabíveis, *in verbis*:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

A teor das disposições contidas nos artigos 113, § 1º, e 139, acima transcritos, forçoso entender que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, faz parte do crédito tributário e, por conseguinte, deve receber o tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário. O conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício incidente sobre o tributo, a multa isolada e a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória. Por conseguinte, tem-se que a cobrança das multas deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Desse modo, diferentemente do que entendem os impugnantes, o § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, não preconiza a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O referido dispositivo legal, ao tratar da incidência dos juros sobre o valor do débito, determina sua incidência também sobre a multa lançada de ofício, já que esta é parte integrante do débito.

#### **DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS**

Os sujeitos passivos solidários, Milton Soldani Afonso, Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Neide Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso, Darci Gomes do Nascimento, Sidney Storch Dutra e Arthur Marcien de Souza apresentaram impugnações tempestivas, idênticas às apresentadas para os processos nº 19515.722966/201352 e nº 19515.722973/2013-54 e em muito semelhantes. Os temas e alegações comuns ainda não tratados neste voto serão tratados conjuntamente.

Com relação aos responsáveis solidários o CTN disciplina:

**Art. 124. São solidariamente obrigadas:**

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

**II - as pessoas expressamente designadas por lei.**

**Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.**

(...)

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

**I - as pessoas referidas no artigo anterior;**

**II - os mandatários, prepostos e empregados;**

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

O Sr. Milton em sua impugnação assevera que o Termo de Sujeição Passiva narra fatos ocorridos em datas muito anteriores ao débito previdenciário ora autuado, e também menciona publicações sem acrescentar informações sobre as consequências ou desdobramentos das acusações, insurgindo-se contra as expressões "família Afonso", "proprietário" ou "dono" de entidades, ao entendimento de que somente os detentores da maioria do capital social das sociedades de capital teriam poder dentro destas. Menciona que nosso ordenamento jurídico conta com prescrições normativas específicas quanto ao que se possa considerar o controle de determinada pessoa jurídica, pautado invariavelmente, por titularidade de participações societárias representativas da maioria do capital social, aplicável, portanto, apenas às sociedades de capital, elemento inválido para as entidades do terceiro setor, como a autuada OSEC.

Tenho como equivocado este entendimento. Os fatos narrados pela autoridade fiscal servem para demonstrar que o Sr. Milton, seus familiares e todos os nominados sujeitos passivos solidários, são de longa data os detentores de poder de decisão não só na OSEC como nas demais entidades e associações que perpassaram, trocando associados, diretoria ou administração, sempre entre as mesmas pessoas, sejam os Afonso ou pessoas de sua confiança. Impossível dizer que tudo se deu fortuitamente. Apenas aquelas pessoas representaram as pessoas jurídicas, seja de direito, na época em que apareciam nos estatutos com diretores/associados, seja de fato, posto que mesmo inexistindo um documento delegando poderes de representação, exerceram funções de diretoria ou representaram efetivamente a OSEC nas negociações.

Dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, de acordo com o qual a realidade fática deve prevalecer sobre a realidade formal. Trata-se de via de mão dupla, que tanto se aplica ao contribuinte quanto ao Fisco ao apreciar os fatos narrados e expostos no âmbito do processo administrativo fiscal, devendo sempre prevalecer a realidade quando se trata de verificar a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Vejamos o que nos ensina a doutrina de Lídia Maria Lopes Ribas:

**"O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria**

*tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém a liberdade plena de produzi-las." (in, Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2000, p. 40/41)*

As associações criadas têm intrínseca relação, podendo-se afirmar que os membros da família Afonso tinham interesse direto nos resultados obtidos nas ações implementadas pelo conjunto das entidades.

A prova concreta de que o Sr. Milton Soldani Afonso e seus filhos Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso e Neide Carvalho da Silva Afonso foram beneficiados com a confusão patrimonial envolvendo a OSEC, a AP Areal Participações e a OSEL, foi a transferência dos imóveis onde funcionam os campus II e III da UNISA para a empresa com fins lucrativos AP Areal Participações, cujos únicos sócios eram justamente aquelas quatro pessoas físicas. A fiscalização concluiu ter havido simulação na venda destes imóveis, pois sua aquisição pela OSEC não foi sequer registrada no cartório de imóveis, constando no registro de imóveis que teriam sido adquiridos pela AP Areal Participações, em 2006 diretamente dos antigos proprietários. Esta manobra foi utilizada para "transferir" os imóveis que eram da OSEC para a empresa com fins lucrativos pertencente à família Afonso. Estes mesmos imóveis, que passaram a ser alugados à OSEC, passaram também a produzir rendimentos à AP Areal Participações (e a seus sócios), inclusive durante todo o período de 2008, restando patente que a OSEC usou este artifício para distribuir parte de seu patrimônio e de seus resultados em prol destas pessoas, as reais interessadas na negociação.

Quanto aos fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas relativamente ao ano de 2008, restou concretizado o interesse e envolvimento de Milton Soldani Afonso e seus filhos Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso e Neide Carvalho da Silva Afonso bem como de Darci Gomes do Nascimento, Sidney Storch Dutra e Arthur Marcien de Souza na simulação de transferência de manutenção da UNISA e na percepção de remuneração por serviços não comprovadamente prestados, pois todos se beneficiariam com a negociação e com os pagamentos de serviços, realizados às empresas com fins lucrativos das quais eram sócios, sem que tenha restado comprovada a efetiva prestação de serviços.

Os impugnantes alegam ser despropositada a afirmativa da fiscalização de inexistir justificativas de ordem econômica para a transferência de manutenção já que se tratam de entidades do terceiro setor. De fato, não deveria haver propósito econômico nas negociações entre entidades do terceiro setor, já que ambas não teriam finalidade de lucro e, portanto, o propósito da negociação deveria se pautar em motivação social, com maior proveito para seus assistidos. Não foi o que se verificou na situação sob exame, pois com a efetivação da transferência de manutenção, a OSEC ficou em muito defasada com relação às suas receitas, os empregados e demais trabalhadores passaram a ser declarados nas GFIPs da OSEL, aproveitando-se da isenção das contribuições previdenciárias patronais que esta detinha e não consta dos autos que os assistidos (estudantes) tenham obtido qualquer proveito com esta "transferência" (por exemplo redução de mensalidades e/ou aumento o número de bolsistas).

Com relação ao art. 54, inciso IV do Código Civil Brasileiro, assiste razão aos impugnantes, pois a fiscalização citou este dispositivo ao mencionar que o estatuto da OSEC foi alterado para suportar o recebimento de aluguéis como fonte de recursos para sua manutenção (do Campus I e do Hospital Veterinário que passaram a ser alugados para a OSEL) não se vislumbrando alteração estatutária para suprimir suas fontes de recurso, não restando configurado desrespeito ao referido inciso. O que se verifica é que com a simulação da transferência da UNISA para a OSEL, ocorreu sim a supressão de recursos da entidade, mesmo que ao arripio do estatuto, pois não foi previamente deliberada em Assembleia Geral.

O planejamento tributário (transferência da manutenção) já num primeiro momento reduziu o faturamento da OSEC e conseqüentemente os valores das parcelas do REFIS. Em olhar mais aprofundado, percebe-se que a OSEL, entidade até então em gozo do

benefício da isenção das contribuições patronais previdenciárias conseguiria manter a aparência de uma entidade isenta, já que a OSEC à época, travava forte discussão administrativa quanto ao seu direito à isenção (Processos n.º 14485.000538/2007-16 e 19515.001237/2010-16).

O que se percebe é que o **Sr. Milton Soldani Afonso** desde a fundação da OSEC (e de todas as demais associações criadas e interligadas ao longo do tempo) esteve à frente dos negócios, das decisões e dos riscos inerentes. Formalmente, retirou-se das entidades, passando suas quotas a seus familiares e pessoas de sua inteira confiança, mas de fato, no período sob exame, dirigiu a Entidade e na mídia é reconhecido em 2008, como o representante maior da Universidade de Santo Amaro - UNISA (da qual afirmou ser proprietário em depoimento gravado nas redes sociais). Insurge-se contra terminologias utilizadas pela fiscalização, classificando-o como dono ou proprietário das entidades analisadas. De fato, é imprópria a utilização "proprietário" ou "dono" de entidades do terceiro setor, afinal estas são associações criadas sem objetivo de lucro, com participação dos associados para uma finalidade maior, destinada a prestar serviços sociais/educacionais/de saúde à sociedade, e seu patrimônio não é propriedade de seus associados, tanto assim que, em caso de dissolução, deve ser revertido à outra entidade sem fins lucrativos. No contexto abordado pela fiscalização, extrai-se que estes termos foram utilizados para explicitar que os comandantes do grupo de entidades agiam como se seus proprietários fossem.

A confusão patrimonial existente entre as associações e empresas que têm sócios ou associados em comum, resulta em inegáveis benefícios para estes, tanto que a OSEC ao não apresentar ao fisco a comprovação dos efetivos serviços prestados pelas empresas que perceberam diversos pagamentos (empresas nas quais os responsáveis solidários aparecem como sócios), agiu também em benefício destes.

O **Sr. Paulo César Carvalho da Silva Afonso** afirma que renunciou à diretoria da APREP em 13/12/2007 e que o Termo de Sujeição Passiva alude que sua atuação teria ocorrido no período de janeiro a agosto de 2008. Não é o que se observa na leitura do referido Termo, que na sua página 5, (fls. 2626 dos autos), menciona que o Sr. Paulo César foi Diretor Presidente da APREP mas não indica o período.

Ata da AGE da APREP, realizada em 15/09/1999 (Anexo 24, do processo n.º 19515.722966/2013-52), contém a consolidação do Estatuto Social e consigna que o Sr. Paulo César seria seu Diretor Presidente desde 05/1999, com mandato de cinco anos. Verifica-se que o Sr. Paulo César assumiu a Diretoria Financeira da OSEC em 1989, pediu demissão do quadro social em 06/1997 e reingressou na OSEC em 08/1997 como representante da APROTEC - Associação para Apoio e Proteção da Criança e do Adolescente e da PROVECT - Associação para Apoio e Proteção ao Idoso (que então ingressaram na OSEC). A APREP foi a principal associada da OSEC de 2005 a 25/10/2010. De 2005 a 27/12/2007 o Sr. Paulo César era o Diretor Presidente da APREP portanto neste período, se verifica seu vínculo formal com OSEC por meio da APREP.

O Termo de Sujeição também relata fatos, ocorridos em 2008 e não impugnados, como a outorga de garantia, na modalidade de alienação fiduciária, em favor do Banco ABN AMRO Real S/A, face contrato de empréstimo de capital de giro parcelado firmado pela OSEC com o Banco. O objeto da garantia foram os imóveis da AP Areal locados para a OSEC, o que demonstra o envolvimento da AP Areal e, por consequência, dos seus sócios (dentre eles o Sr. Paulo), na situação econômica da OSEC - os imóveis em questão tinham sido vendidos pela OSEC à AP Areal e, como a OSEC os utilizava, firmou contrato de locação dos mesmos com a AP Areal. Houve pagamento destes aluguéis de 01/2008 a 12/2008.

O que se percebe é que o Sr. Paulo César foi um dos filhos do Sr. Milton que formal ou informalmente assumiu a diretoria da OSEC desde a retirada formal de seu pai, assim como esteve vinculado (como associado e/ou diretor) às diversas empresas e entidades criadas e que tiveram ligações com a OSEC. É sócio administrador da Afonso

Advogados Associados S/C, uma das empresas que percebeu valores da OSEC sem que se comprovassem os reais serviços prestados.

A **Sra. Neide Carvalho da Silva Afonso** - foi Diretora Vice-Presidente da APREP de 2005 a 12/2007, sócia administradora da PROVECT de 09/2005 a 12/2014 (empresa que foi associada à OSEC de 1997 a 2005), integra o quadro societário da AP Areal Participações, empresa beneficiada com o recebimento de aluguéis pagos pela OSEC e esteve de fato vinculada à administração das operações da OSEC que levaram aos débitos previdenciários apurados no ano de 2008. Beneficia-se da confusão patrimonial existente entre a OSEC e as empresas e associações das quais é sócia ou associada.

O **Sr. Carlos Carvalho da Silva Afonso** - a APREP, fundada em 1999 e associada da OSEC desde 2005, em 27/12/2007 tinha como únicos associados o Sr. Carlos Carvalho da Silva Afonso (então Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente) e o Sr. Sidney Storch Dutra, cabendo ressaltar que o estatuto da APREP (Anexo 24, fls. 640) prevê que "**a gerência e a administração da associação compete a uma diretoria de dois membros, designados Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente...**", mas, no caso, os dois membros restaram concentrados na mesma pessoa! O Sr. Carlos, como representante da APREP participou das tomadas de decisão da OSEC que resultaram nos débitos apurados no ano de 2008, seja com relação às negociações envolvendo a simulação da transferência de manutenção da UNISA para a OSEL (desconsiderada pela fiscalização e por consequência retornando a folha de salários da UNISA integralmente para a OSEC), seja com relação aos demais fatos que configuram descumprimento dos requisitos exigidos em lei para o direito à isenção das contribuições previdenciárias, descabendo o argumento de que não poderia ser responsabilizado por ser terceiro não vinculado ao pressuposto fático da hipótese de incidência das contribuições previdenciárias. Beneficiou-se dos resultados da OSEC ao perceber remuneração por serviços cuja prestação efetiva não restou comprovada.

A **Sra. Darci e o Sr. Sidney** protestam contra sua responsabilização por não terem praticado em concreto, o pressuposto fático da incidência de contribuição previdenciária sobre a folha de salários. Ocorre que eles participaram diretamente na simulação da transferência de manutenção da UNISA para a OSEL e se beneficiaram dos resultados ao perceberem remuneração da OSEC por serviços que não restaram comprovados, através das empresas GEASC - Auditoria, Assessoria e Serviços Contábeis Ltda e GEASC - Gestão Empresarial, Assessoria, Serviços e Consultoria Ltda (Darci) e LS Consultoria Assessoria de Serviços S/C Ltda (Sidney), não havendo como se eximirem da responsabilidade solidária com relação ao crédito tributário lançado.

Já o **Sr. Arthur Marcien de Souza**, assumiu os cargos de Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente da APREP a partir de 18/08/2008, cargos estes até então exercidos por Carlos Carvalho da Silva Afonso (Ata da AGE da APREP - Anexo 129, às fls. 2378/2390). Também, acessando o cadastro do CNPJ da OSEC na RFB, constata-se que o Sr. Arthur integrou a diretoria desta entidade de 10/03/2003 a 10/06/2008. Assim, o Sr. Arthur representou a APREP, a partir de 18/08/2008, nas decisões tomadas pela OSEC. O Termo de Sujeição Passiva aponta que o Sr. Arthur, na qualidade de Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente da APREP, assinou a ata da AGE da OSEC, realizada em 15/07/2009 (Anexo 57), de ratificação dos atos praticados pela Diretoria da OSEC, na assinatura do contrato de cessão de direitos e obrigações, firmado em 07/12/2007, relativos a troca da manutenção da UNISA, atos que vieram a restar configurados como uma simulação de negócio jurídico. Portanto, diferentemente do afirmado pelo impugnante, as contribuições previdenciárias que estão lhe sendo cobradas por solidariedade, tem relação direta com a simulação da troca de manutenção a qual esteve vinculado diretamente. Saliento aqui, que a imputação de responsabilidade solidária não decorreu do fato do Sr. Arthur ter atuado como contador da OSEC, mas do fato de figurar como diretor da entidade no período em que constatadas as irregularidades que geraram os débitos no ano de 2008. E quanto aos pagamentos realizados à empresa de sua propriedade, que alega se referirem aos serviços contábeis

prestados, tenho que não foram trazidas provas aos autos no momento da impugnação. Assim, ele também beneficiou-se dos resultados da autuada.

Sem perder de vista que este processo abrange a aplicação de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigações acessórias; (a) que o valor das penalidades pecuniárias, nos termos do § 3º do art. 113 do CTN, convertem-se em obrigação principal; (b) que o art. 124, I, do CTN determina serem solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e (c) que restou patente a conduta dolosa por parte da entidade autuada (ao não prestar à fiscalização as informações e esclarecimentos solicitados, omitir seguros e remunerações em folhas de pagamento e em GFIPs), prejudicando o conhecimento pelo fisco, dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, concluo que todas as pessoas apontadas como responsáveis solidárias beneficiaram-se direta ou indiretamente com as ações e omissões da autuada, motivo pelo qual sua responsabilização deve ser mantida.

#### Da não aplicação da regra do artigo 13 da Lei nº 8.620/1993

Com relação à alegação de inaplicabilidade dos arts. 151 e 152 da IN RFB nº 971/2009 por possuir mesma redação que o art. 13 da Lei nº 8.620/1993, revogado e declarado inconstitucional, não restando base legal para a IN, basta a leitura destes artigos da IN para se concluir que eles respaldam sim, a imputação de responsabilidade solidária, seja porque encontram base legal nos artigos 124 e 135 do CTN, (...).

(...)

Cumpra referir que alegações de ilegalidade/ inconstitucionalidade das contribuições ora exigidas não podem ser apreciadas na instância administrativa, pois não é foro apropriado para esta discussão, cuja competência é do Supremo Tribunal Federal, conforme art. 102, inciso I, alínea "a" da Constituição Federal de 1988. A Administração Pública está vinculada à estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, em obediência ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, é vedado aos seus órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas somente as situações previstas no § 6º do mesmo artigo.

#### Da consequência jurídica dos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas - intimações dirigidas à OSEC e não aos responsáveis solidários

O Sr. Milton alega que a fiscalização deixou de apontar qual a consequência jurídica para ele, resultante da identificação de valores pagos pela OSEC a empresas das quais é sócio, assim como da negativa de atendimento a intimações dirigidas à OSEC e não a ele.

Conforme já explicitado neste voto e tratado com maior profundidade no voto do processo nº 19515.722966/2013-52, a OSEC realizou pagamentos a diversas pessoas físicas e jurídicas sem que restasse comprovada a efetiva prestação dos serviços pelos quais estariam recebendo. Muitas das pessoas jurídicas que perceberam pagamentos tinham como sócias as pessoas que de fato dirigiam a OSEC, não percebendo remuneração direta da OSEC, mas utilizando-se das PJs para tal fim.

Com esta prática restou constatada a realização de despesas sem procedência e a remuneração indireta dos dirigentes (cumulando em distribuição indevida dos resultados da entidade e o lançamento do crédito tributário referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos a pessoas físicas). Não caberia a intimação dos responsáveis solidários quando do procedimento fiscal, pois a entidade que realizou os pagamentos é que deveria prestar os esclarecimentos e apresentar provas ao fisco. E as pessoas nominadas como responsáveis solidárias, respondem pelo crédito tributário como um todo.

#### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por julgar improcedentes as impugnações apresentadas pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários, mantendo o crédito tributário lançado e a sujeição passiva solidária de Milton Soldani Afonso, Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Neide Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso, Darci Gomes do Nascimento, Sidney Storch Dutra, Arthur Marcien de Souza e da entidade Obras Sociais e Educacionais de Luz - OSEL.

Importante compreender que mesmo no caso de a entidade ser portadora da certificação de entidade beneficente de assistência social não há um direito adquirido ou um direito absoluto e intocável ao reconhecimento incontestável da condição imune. A certificação cria uma presunção relativa; jamais uma presunção absoluta. O benefício e o reconhecimento da condição imune são sempre condicionados ao cumprimento e atendimento, a todo tempo, das condições necessárias e impostas.

Por isso, as alegadas decisões judiciais, inclusive no contexto trazido nas petições avulsas, não infirmam o lançamento dos autos, o qual contém base fática própria para infirmar a presunção relativa de certificação, inexistindo o direito adquirido ou o direito absoluto a imunidade. As condições fáticas detalhadas no relatório fiscal autorizam o lançamento e a análise com *distinguish* das decisões judiciais, de modo que elas não são violadas.

No caso concreto, ainda que tenha ao longo do tempo ocorrido reconhecimentos de inconstitucionalidades sobre a regência da disciplina da imunidade das entidades beneficentes de assistência social por lei ordinária (*querelas quanto ao art. 55 da Lei 8.212, Lei 12.101 etc.*), a entidade do caso concreto, conforme se observa, não atendeu plenamente aos requisitos do próprio art. 14 do CTN e este, antes da Lei Complementar 187, sempre esteve regente em primeira medida como vetor regulamentar da condição imune.

Ora, ainda que se alegue que a fiscalização se excedeu e exigiu requisitos que não mais seriam adequados após debates de constitucionalidade (*como, por exemplo, mínimo de gratuidade a ser concedido exigido em lei ordinária*), vê-se que, noutra vértice, a fiscalização apontou outros requisitos que se mantêm corretos, eficazes e válidos para afastar a condição imune, tais como, o descumprimento de obrigações acessórias, inexistência de regularidade fiscal em dado período, a não escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, a não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título, e a aplicação integral dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais. Ademais, foi demonstrado pela fiscalização atos simulatórios com participação de interpostas pessoas qualificando, inclusive, a autuação, tudo demonstrado e comprovado com farta documentação. É nestes pontos que convirjo com o lançamento e a transcrição do relatório e voto da primeira instância bem detalham e esmiúçam as constatações fiscais, as quais se demonstram e estão provadas com todo o suporte documental colacionado ao processo.

Aliás, quanto as obrigações acessórias, ou quanto a outros requisitos apontados pela fiscalização como necessários, tais como, a regularidade fiscal, trata-se de um consectário lógico do art. 14 do CTN, sendo tema constitucional e reconhecido pelo STF nas razões de decidir da ADI 4.480<sup>9</sup>, conforme pode se verificar em transcrição de voto de Sua Excelência Ministro Gilmar Mendes que expus inauguralmente em considerações introdutórias.

---

<sup>9</sup> Colhe-se do voto de Sua Excelência o Min. Gilmar Mendes na ADI 4.480: "... reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas".

Importa ainda reiterar que a certificação, que gera uma presunção relativa, não impossibilita que a Administração Tributária aponte, motivadamente (*como o fez e se demonstra com as provas colacionadas*), o descumprimento de condições do art. 14 do CTN que geram a descaracterização da condição de entidade imune de assistência social para afastar a presunção da certificação.

**Observe-se, ainda, que em relação a supervisão do Ministério da Saúde, claramente, pelo parecer juntado, ela não se debruçou sobre os fatos analisados nestes autos e com as provas que nele se contém.** Aliás, a despeito de considerar tais documentos, por entender ser possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação quando guardem relação com a lide e sirvam apenas para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses das alíneas do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, eles não se mostram aptos a controverter os relatórios fiscais produzidos substanciados em fatos e provas concretamente não apreciados pelo Ministério. Tais documentos são conhecidos por se tratar de documentos posteriores mais recentes, porém não socorrem o recorrente. Adicionalmente, para estes autos as competências autuadas são do ano de 2008 e a supervisão do Ministério da Saúde cuida do período 2010 a 2015.

Observe, também, que a entidade atuava especialmente na área de Saúde (CNAE 86.90.9-99), de modo que o seu CEBAS para atuação na área de Educação, na forma da Resolução n.º 7 CNAS (período 2007 a 2010), não lhe socorre, seja porque não havia CEBAS para atuação na área de saúde em 2008, seja porque, ainda que detivesse CEBAS, restou demonstrado que os requisitos para manutenção da condição imune foram desatendidos não havendo direito adquirido a regime tributário de imunidade, sendo a fiscalização contínua, assim como o é o dever de se manter atendendo as normas necessárias a classificação como entidade beneficente de assistência social da área de sua respectiva atuação. Quanto ao CEBAS da área de atuação em saúde deferido apenas em 2016 (para o período 27/04/2010 a 26/04/2015), que se refere a protocolo em 2009, concedido na forma da Portaria n.º 1.031, de 25/08/2016, o mesmo não engloba 2008 e, claramente, pela documentação da supervisão, não se analisou a documentação e alegações das constatações postas nestes autos, restando demonstrado, neste caderno processual, o descumprimento dos requisitos para se manter classificada, para fins fiscais, como entidade beneficente de assistência social, no período autuado. Eventual correção da falta em momento futuro, se atualmente estiver a atender a legislação de regência, não socorre ao período analisado da atuação em vergasta.

**- Da síntese quanto as obrigações acessórias descumpridas e correção do lançamento na proposta de aplicação de penalidade**

Observe-se que está amplamente demonstrado e é comprovado nos autos o descumprimento das obrigações acessórias.

Ora, o efetivo descumprimento da obrigação acessória do AI CFL 35 ocorreu no ano de 2013, ocasião na qual a contribuinte, após intimada, não prestou à fiscalização as informações e esclarecimentos solicitados. Por sua vez, o descumprimento da obrigação de preparar as folhas de pagamento (CFL 30) se consumou em diversos meses do ano de 2008. Noutro vértice, a infração relativa à omissão de segurados nas GFIPs do CFL 78 da competência 11/2008, das filiais /0007-50, /0010-56 e /0022-90, ocorreu quando do envio das GFIPs, em 05/12/2008, de modo que as faltas e enquadramentos estão de acordo com o critério de legalidade observada a legislação em vigor na ocasião.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

De toda sorte, em relação ao CFL 78, cabe analisar a retroatividade benigna.

**- Das multas AIOA. CFL 78. Competências até 11/2008.**

Como dito anteriormente, o recorrente não se conforma com as multas aplicadas nos autos de infração em litúgio (aqui CFL 78). Irresigna-se, inclusive, quanto ao método da aplicação da multa mais benéfica. Relaciona o confronto da multa de mora e da multa punitiva. Trata da mudança legislativa no contexto da multa da obrigação principal e da obrigação acessória.

Doravante, trato da multa relacionada ao AIOA CFL 78.

Muito bem. Mantida a multa da obrigação acessória, então como houve mudança legislativa, na forma da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, recalculando e comparando as multas, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN<sup>10</sup>.

Veja-se que as competências do cálculo da multa estão compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

Deve-se, aliás, realizar a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Especialmente, a matéria é assim tratada por força do cancelamento da Súmula CARF n.º 119 e por considerar que não se cuida de multa de obrigação principal, mas sim de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, nas hipóteses como a presente de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relativo a GFIP, em que se tem autos vinculados de obrigação principal com multa própria também aplicada, provenientes os processos da mesma fiscalização, deve-se afastar o entendimento, até então vigente, por força da referida súmula, no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento da obrigação principal e da obrigação acessória correlata com a multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

De mais a mais, no processo de obrigação principal a multa aplicada deve tangenciar pela solução firmada no STJ e já inserida pela Fazenda Nacional em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do Tema 1.26, alínea ‘c’, com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/2020/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nestes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

<sup>10</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Sendo assim, para o CFL 78, com parcial razão o recorrente para que se observar o cálculo da multa mais benéfica para o cálculo da obrigação acessória, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

De mais a mais, para reforçar a questão da solidariedade acresço e identifico, a partir das provas dos autos, o seguinte:

**- Em relação a formação do grupo econômico de fato intitulado de “Família Afonso”**

Entendo por acertada a autuação da fiscalização. Explico.

A respeito do tema *grupo econômico* e sua vinculação à responsabilização solidária no âmbito tributário, importante dizer que a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou. A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Eles realizam atos jurídicos complexos que não são condizentes e o objetivo é a supressão ou a redução do tributo que seria devido na operação real.

Nesse contexto, a fiscalização foi minuciosa em relatar a construção do grupo econômico de fato, majoritariamente integrado pelos membros da “Família Afonso”, mas também integrado pelas interpostas pessoas que assumiram o *front* das transações simuladas (e ilícitas) que geraram a confusão patrimonial entre as contribuintes (OSEC e OSEL, tratadas pela Administração Tributária como uma só entidade) e as empresas direta ou indiretamente relacionadas à “Família Afonso”. A coordenação da “Família Afonso” foi bem definida pela autoridade lançadora como sendo pela figura do Sr. Milton Soldani Afonso, responsável pela coordenação da complexa cadeia de negócios jurídicos simulados entre os membros do grupo (tanto pessoas físicas, como as jurídicas) no afã de viabilizar um planejamento tributário abusivo

visando, dentro de um escopo de suposta imunidade, com a desoneração do pagamento das contribuições discutidas neste processo, também remunerar partes relacionadas.

A partir desse ilícito – o planejamento tributário abusivo – a fiscalização procedeu a delimitação do protagonismo dos responsáveis solidários alcançados pelo lançamento tributário realizado com base nos incisos I do art. 124 e III do art. 135 do CTN, combinado com o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91. Os próprios dirigentes violaram estatutos, aqui imprimindo a força do inciso III do art. 135 do CTN.

Especificamente em relação aos devedores solidários, em comum, todos eles argumentam, de forma preliminar, que a atuada OSEC fazia jus a imunidade tributária na época dos fatos geradores da autuação. Defendem, ainda, decadência à luz do § 4º do art. 150 do CTN. Estes temas já foram rechaçados na análise anterior. Quanto ao mérito, cada recorrente defende que a fiscalização não foi capaz de comprovar a prática de atos capazes de atrair a responsabilização solidária prevista no CTN. A matéria também já foi tratada. Frise-se que os recursos são, todos eles, virtualmente idênticos.

Dada a comunhão dos argumentos e para reforçar a análise resumida dos responsáveis, passo a fazer uma síntese da apreciação meritória quanto aos solidários.

**- Em relação ao responsável solidário Milton Soldani Afonso:**

No mérito, entendo não assistir razão ao recorrente.

Isso porque a partir do trabalho realizado pela fiscalização, o Sr. Milton Soldani Afonso se apresentava como responsável diretivo pelos negócios da contribuinte OSEC, tomando decisões diretas e assumindo os ônus e bônus delas decorrentes. Apesar de ter se retirado formalmente da entidade, com amparo no princípio da verdade material, entendo que a fiscalização logrou êxito em demonstrar que o responsável solidário manteve o controle indireto sobre suas quotas através da utilização interposta de seus familiares (notadamente o seu principal sucessor, Paulo Cesar Carvalho Silva Afonso, que é seu filho) e pessoas de sua confiança, apresentando-se, perante a sociedade, como dirigente da OSEC e maior representante da UNISA.

Aliás, como resumidamente posto no termos de sujeição passiva solidária foi o responsável pela a transferência de manutenção da UNISA para a OSEL, “incorporação às avessas”, com a OSEC “absorvendo” a OSEL, que foi usada simplesmente por causa da isenção de que era detentora; pela simulação da venda dos imóveis da OSEC (Campi II e III da UNISA) para outra empresa de sua família, a AP Areal; pelo desvio de recursos da OSEC para sua família, por meio da APROAVES, associação de fachada correspondente à fazenda pertencente à família Afonso no município de Areal, Rio de Janeiro, além de outras operações com o intuito de “esvaziar” o patrimônio da OSEC e remunerar membros de sua família e colaboradores de confiança. A descrição das condutas que deram causa à responsabilidade solidária encontra-se detalhadamente relatada em todo o Relatório Fiscal que acompanha os Autos de Infração, e resumido no tópico “G – DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA”.

De seu turno, o recorrente simplesmente expôs argumentos genéricos gravitando sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem, todavia, infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação do recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação ao responsável solidária Neide Carvalho da Silva Afonso:**

No mérito, entendo não assistir razão a recorrente.

Segundo se extrai do relatório fiscal, é possível aferir a vinculação da parte ao ilícito que funciona como mola motora de toda a ação fiscalizatória (o planejamento tributário abusivo através das contribuintes OSEC e OSEL). Do levantamento feito pela fiscalização, a Sra. Neide Carvalho foi Diretora Vice-Presidente da APREP de 2005 até dezembro de 2007, sócia administradora da PROVECT de setembro de 2005 até dezembro de 2014, sendo importante destacar que a PROVECT foi associada à OSEC de 1997 a 2005. A Sra. Neide Carvalho também integra o quadro societário da AP Areal Participações, sociedade empresária que foi beneficiada pela dilapidação patrimonial da OSEC, tendo percebido o pagamento de aluguéis pagos pela entidade como forma de reembolsar o “preço” pago pela compra e venda do ativo imobilizado da contribuinte, decorrendo, desse aspecto, o interesse comum da Sra. Neide no ato ilícito (planejamento abusivo) realizado através das contribuintes OSEC e OSEL.

De seu turno, a recorrente, simplesmente expôs argumentos genéricos gravitando sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem, todavia, infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação da recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação ao responsável solidário Carlos Carvalho da Silva Afonso:**

No mérito, entendo não assistir razão ao recorrente.

Com efeito, o responsável solidário atuou diretamente na organização dos negócios jurídicos simulados que compuseram a arquitetura do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através das contribuintes OSEC e OSEL visando a desoneração da folha de pagamentos a partir da isenção das contribuições previdenciárias patronais. Sua atuação se deu através da APREP, entidade associada da OSEC desde 2005. Na condição de Diretor da APREP, o Sr. Carlos Carvalho participou diretamente das negociações envolvendo a transferência simulada da manutenção da UNISA para a OSEL, ou seja, possuiu liame direto com o ato fraudulento cometido.

De seu turno, o recorrente simplesmente expôs argumentos genéricos gravitando sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem, todavia, infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação do recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação à responsável solidária Darci Gomes do Nascimento:**

No mérito, entendo não assistir razão a recorrente.

A partir do extenso trabalho de apuração conduzido pela fiscalização, verifica-se que a responsável solidária em questão se subsume adequadamente ao inciso III do art. 135 do CTN, haja vista que, em 2010, figurava na OSEL como associada, possuindo 8 dotações e tendo poder de voto, além de ser diretora e Reitora da UNISA. Nessa condição, esteve a frente da principal transação da arquitetura do planejamento tributário abusivo realizado entre as contribuintes OSEC e OSEL, qual seja, a assinatura do Contrato de Cessão de Direitos e Assunção de Obrigações relativas a Troca de Manutenção da Universidade Santo Amaro – UNISA, haja vista que, ao lado do Sr. Milton Gressler (sogro de Paulo César Carvalho Silva Afonso, que

é filho e principal sucessor do líder da “Família Afonso”, Milton Soldani Afonso), representou a OSEL na transação sem ter, na condição de associada, poderes de representação legal e estatutária da entidade OSEL.

De seu turno, a recorrente simplesmente expôs argumentos genéricos gravitando sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem, todavia, infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação da recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação ao responsável solidário Sidney Storch Dutra:**

Em relação a esse solidário, não assiste razão ao recorrente.

Ora, segundo a convicção desenvolvida a partir da análise dos elementos probatórios lançados no processo, o responsável solidário em questão igualmente se subsume ao inciso III do art. 135 do CTN, já que participou das transações que permitiram a transferência da manutenção da UNISA para a OSEL. Sua atuação nesses atos se deu como presidente e associado da OSEC, anterior entidade mantenedora da UNISA. Sua participação decorre do protagonismo vinculado à própria transação fraudulenta que serve como peça-chave da arquitetura que compôs o planejamento tributário abusivo, o qual teve por única finalidade a desoneração da folha de pagamento da UNISA, cujos efeitos se prorrogaram no tempo, alcançando os fatos geradores que motivaram os lançamentos discutidos nestes autos. Demais disso, o mencionado responsável solidário é integrante do grupo econômico de fato (“Família Afonso”), servindo como interpоста pessoa do grupo na APROAVES (associação da qual é ex-presidente, uma entidade de fachada e sem efetivo propósito econômico ou associativo), ocasião em que agiu em favorecimento do grupo familiar ao permitir os desvios de recursos da OSEC e da OSEL por meio de convênios acadêmicos simulados com essas instituições.

De seu turno, o recorrente, como foi a praxe dos devedores solidários que recorreram da decisão da DRJ, se limitou a expor argumentos genéricos acerca da incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem, todavia, infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação do recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação ao responsável solidário Arthur Marcien de Souza:**

No mérito, entendo não assistir razão ao recorrente.

Em relação ao responsável acima destacado, tem-se, também, a incidência do inciso III do art. 135 do CTN. Com efeito, na condição de Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente da APREP, entidade associada da OSEC desde 2005, atuou ao lado do Sr. Sidney Storch, em excesso de poderes e desvio de finalidade, para transferir a manutenção da UNISA para a OSEL, fato que, como já amplamente destacado neste voto, serve como principal elemento constitutivo do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através das entidades OSEC e OSEL, cuja finalidade foi unicamente aproveitar a desoneração da folha de pagamentos da UNISA, agora na OSEL, e, em paralelo, esvaziar o patrimônio da OSEC sem prejuízo da manutenção das atividades acadêmicas da universidade.

A exemplo dos devedores solidários que lhe antecederam neste voto, mais uma vez o recorrente se furta de uma argumentação dialética com as razões de decidir da DRJ, deixando de impugnar especificamente os elementos probatórios que foram valorados tanto pela fiscalização como pela autoridade julgadora; como foi a tendência ao longo deste processo, esse recorrente também se limitou a argumentar, quase que apenas academicamente, sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, sem produzir esforços suficientes para desqualificar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, realizado pela fiscalização, tendo ficado bem demonstrado a atuação do recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**- Em relação ao responsável solidário Paulo Cesar Carvalho da Silva Afonso:**

No mérito, entendo não assistir razão ao recorrente.

Em relação ao responsável acima destacado, tem-se, outrossim, a incidência do inciso III do art. 135 do CTN. Com efeito, juntamente com seu pai, Milton Soldani Afonso, demais parentes e alguns colaboradores, controlavam não somente a OSEC, como diversas empresas e associações a ela relacionadas, tais como OSEL, AP Areal, APROAVES, entre outras, além da empresa Golden Cross Assistência Internacional de Saúde. Estando a frente da OSEC foi o responsável pela transferência de manutença da UNISA para a OSEL, na “incorporação às avessas”, com a OSEC “absorvendo” a OSEL; pela simulação da venda dos imóveis da OSEC (Campi II e III da UNISA) para outra empresa de sua família, a AP Areal; pelo desvio de recursos da OSEC para sua família, por meio da APROAVES, associação de fachada correspondente à fazenda pertencente à família Afonso no município de Areal, Rio de Janeiro, além de outras operações com o intuito de “esvaziar” o patrimônio da OSEC e remunerar membros de sua família e colaboradores de confiança, tudo conforme amplamente relatado pela fiscalização. A descrição das condutas que deram causa à responsabilidade solidária encontra-se exaustivamente demonstradas pela fiscalização.

De seu turno, mais uma vez se limitou o recorrente a expor argumentação genérica sobre a incidência do inciso III do art. 135 do CTN, a qual não é capaz de infirmar o trabalho de levantamento de indicadores materiais de atuação fraudulenta, pautada em excesso de poder ou desvio de finalidade e, em última instância, de infração à lei, na medida em que ficou bem demonstrado a atuação do recorrente no contexto do planejamento tributário abusivo realizado pela “Família Afonso” através da OSEC e da OSEL.

**Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie e com as provas colacionadas, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, voto por conhecer dos recursos; e, em preliminar, rejeitar as teses de nulidade de preterição de direito de defesa ou de cerceamento de defesa por não haver ato cancelatório, de violação da coisa julgada, de direito adquirido; e, no mérito, rejeitando as prejudiciais de decadência, dou provimento parcial aos recursos para, em relação ao CFL 78, determinar a aplicação da retroatividade benigna da multa da obrigação acessória até a competência 11/2008, comparando-se as disposições do art. 32 da lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09, reformando a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para, em relação ao CFL 78, determinar a aplicação da retroatividade benigna da multa da obrigação acessória até a competência 11/2008, comparando-se as disposições do art. 32 da lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros