



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16004.720142/2019-13
ACÓRDÃO	2201-012.996 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE PARAISO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/05/2017

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I DO CTN.

prazo decadencial para o presente lançamento é regido pelo art. 173, I do CTN, posto que evidenciada a fraude e a simulação no caso dos autos.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se cogita a nulidade processual, nem a nulidade do ato administrativo de lançamento quando o lançamento de ofício atende aos requisitos legais e os autos não apresentam as causas apontadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.

CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

O dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, é corolário da atribuição da autoridade fiscal de efetuar o lançamento e decorre da própria essência

da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE PRINCIPAL E MULTA DE OFÍCIO. SÚMULAS CARF Nº 4 E 108.

Nos termos da Súmula CARF nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”. E, conforme Súmula CARF nº 108, “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

MULTA TRIBUTÁRIA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. LIMITES. TEMA 863 DO STF.

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% do débito tributário, podendo alcançar 150% na hipótese de reincidência, nos termos do art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 14.689/2023, observadas as disposições do § 1º-C do mesmo artigo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de não conhecimento do recurso voluntário, suscitada na tribuna pelo Procurador da Fazenda Nacional; rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao

recurso voluntário para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 822-847):

Trata o presente processo de impugnação aos Autos de Infração abaixo descritos, lavrados contra o Município de Paraíso:

- AI CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA (fls. 2 a 9), relativo às contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais não declarada pela empresa, no período de janeiro de 2014 a maio de 2017, totalizando o valor de R\$ 2.972.796,89;

- AI CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS (fls. 10 a 17), referente a contribuições previdenciárias dos segurados, incidentes sobre remuneração não declarada pela empresa, no período de janeiro de 2014 a maio de 2017, no valor total de R\$ 1.635.037,93.

2. O enquadramento legal das infrações consta dos respectivos Autos de Infração e demonstrativos. O detalhamento da descrição dos fatos relacionados às infrações e os valores apurados pela fiscalização constam no Relatório Fiscal, fls. 606 a 635, no Demonstrativo de Apuração, fls. 2 a 5 e 10 a 13, e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, fls. 6 a 10 e 14 a 17. 3. O Relatório Fiscal, às fls. 606 a 635, esclarece que:

a) a ação fiscal teve início em procedimento fiscal de diligência realizado na empresa Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba, CNPJ

09.051.157/0001-10, em que se verificou estreita relação na prestação de serviços médicos às unidades de saúde do Município de Paraíso, por intermédio da contratação da citada empresa;

b) “a abertura de diligência fiscal na empresa Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba, denominada como ‘Comunidade Terapêutica’, teve como objetivo a coleta de informações para atender solicitação externa – Previdência. Como resultado, verificou-se que a empresa em questão foi contratada pelo Município de Paraíso para a prestação de serviços médicos. Contudo, constatou-se que para a finalidade constante dos contratos efetuados a empresa subcontratou diversos profissionais da área médica, constituídos em pessoas jurídicas, muitas das quais, especificamente para a contratação em pauta.”

c) “por meio de ação fiscal autorizada pelo Registro de Procedimento Fiscal - RPF n. 08.10700-2019-00217-2, efetuou-se diligência fiscal no Município de Paraíso, inscrito no CNPJ: 45.127.248/0001-56, para comprovação de fatos geradores detectados na empresa citada. Para tanto foi, inicialmente, emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, em 13/08/2018, cuja ciência ocorreu na data de 16/08/2018, com o intuito de coleta de informações e outros elementos de interesse da administração tributária, no qual solicitamos os seguintes documentos/elementos:”

- “contratos de prestação de serviços efetuados com a Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba- CNPJ 09.051.157/0001-10;”

- “relação mensal dos prestadores de serviços - pessoas físicas, vinculados à contratação descrita no item anterior, com descrição dos valores pagos, local e descrição do tipo de serviço prestado e identificação individual dos mesmos (nome e CPF);”

- “notas de empenho relativas aos pagamentos da contratação acima descrita, tanto com a empresa citada no primeiro item, quanto com as pessoas físicas descritas no segundo;

- “cópias das notas fiscais de prestação de serviços da “Comunidade Terapêutica” relacionadas e documentos de pagamento das mesma.”

d) “embora intimado, o órgão público deixou de apresentar a relação mensal dos prestadores de serviços vinculados a Comunidade Terapêutica, bem como esclarecimentos sobre estes segurados;”

e) em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de nº 01, o contribuinte apresentou os nomes dos prestadores de serviços vinculados à Comunidade Terapêutica;

Da Inexistência de fato da Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba

4. “Em diligência efetuada na sede da “Comunidade Terapêutica”, Rodovia SP 355 (Rodovia Maurício Goulart), km 7- Fazenda Campo Largo – Zona Rural Nova Aliança/SP, constatou-se tratar-se de área rural situada na rodovia vicinal entre as

cidades de Bady Bassit e Nova Aliança. Às margens da rodovia, entretanto, em toda a extensão do km 07, não há visualização da mesma”.

A Autoridade Fiscal buscou informação na vizinhança, porém ninguém conhecia ou sequer ouviu falar de tal comunidade/empresa;

a) informações obtidas junto à Prefeitura Municipal Nova Aliança e a Casa de Agricultura da cidade levaram ao local denominado “Sítio Periquito”, entre os km. 09 e 10, à direita de quem vai de Bady Bassit para Nova Aliança, numa propriedade localizada bem ao fundo de tal entrada;

b) no local a Autoridade Fiscal encontrou os Srs. João Roberto da Cruz e Diomário Faustino, os quais informaram tratar-se de um “haras”. Após insistência para obter informações a respeito da Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Jucitaba, [...] “o sr. JOÃO fez um telefonema, após o qual, informou-nos que, realmente, pretendia-se, a princípio, estabelecer-se tal empresa por ali, especificamente aos fundos do haras, local em que se encontra construído um muro de aproximadamente 2 metros. Mas não se efetivou tal empreendimento. Disse, ainda, que o proprietário seria o sr. ‘JÂNIO’, não soube precisar o sobrenome, cuja profissão seria médico;”

c) “não foi constatada a existência da empresa no endereço do cadastro nem no indicado. Reitera-se tratar-se de área rural sem qualquer tipo de placa ou sinal, a qual tem como vizinhos sítios, chácaras e fazendas.” Dos Contratos Celebrados para Prestação de Serviços Médicos entre “Comunidade Terapêutica” e o Município de Paraíso 5. “Distante dos objetivos estatutários, através de contratos para prestação de serviços médicos celebrados com pessoas jurídicas, em sua maioria órgãos públicos, a empresa Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Jucitaba, representada pelo presidente Sr. Jânio Caruzo da Silva- CPF 070.643.028-02, serviu para viabilizar a contratação de profissionais de saúde junto aos contratantes, sendo o Sr. Jânio o responsável pela assinatura dos contratos celebrados;”

a) “entretanto, ao invés de realizar concursos públicos para admissão de segurados empregados (médicos/profissionais de saúde), o contratante/órgão público em pauta, utilizou-se da empresa “Comunidade Terapêutica” para que pessoas jurídicas prestadoras de serviços médicos pudessem realizar serviços de atendimento à saúde;”

b) “com a finalidade de executar a prestação dos serviços médicos para os órgãos públicos, a “Comunidade Terapêutica”, tácita ou expressamente, contratou profissionais, constituídos em Pessoas Jurídicas prestadoras de serviços médicos, revestindo-se, assim, da qualidade de empresa interposta;”

c) “a despeito da apresentação dos prestadores pessoas físicas vinculados às notas da “Comunidade”, foram efetuados depoimentos e diligências, por amostragem, em algumas empresas prestadoras de serviços médicos e pessoas

físicas, sendo que restou evidenciada a efetiva prestação desses serviços pelas empresas para com o Município de Paraíso;”

6) Por fim, a Autoridade Fiscal conclui:

a) “a ‘Comunidade Terapêutica’ indica em seu cadastro um endereço inexistente;” [...] “e não dispõe de capacidade operacional para a realização de seu objeto ou qualquer outro;”

b) “a ‘Comunidade Terapêutica’ apresentou-se como uma associação sem fins mercantis com intuito de prestar serviços à comunidade, definindo-se como imune e atribuindo-se situação privilegiada em referência ao recolhimento de impostos e tributos. Sob a máscara da beneficência e assistência social, na verdade, atuou como interposta na viabilização de uma situação em que o órgão público pudesse contratar médicos/profissionais de saúde, através da mesma, visando uma aparente vantagem de redução de tributos;”

c) “restou, portanto, configurada a inexistência de fato da ‘Comunidade Terapêutica Vida Nova Projeto Juquitiba’, CNPJ 09.051.157/0001-10, nos termos do artigo 80, § 1.º, inciso I da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, combinado com o art. 29, inciso II, letra “e”, item 2 da Instrução Normativa n.º 1.863, de 2018, formalizada pelo processo de REPRESENTAÇÃO POR INAPTIDÃO DE CNPJ, sob nº 16004.720.090/2019-77;”

d) “o fato constatado em ação fiscal foi que, por meio de uma simulação, o Município de Paraíso, visando redução significativa de tributos, utilizou-se da ‘Comunidade Terapêutica’, empresa inexistente de fato, na qualidade de contratada, para que esta lhe fornecesse os prestadores de serviços médicos;”

e) [...] “observe-se que as regras, horários e uso de materiais são normatizados e disciplinados pelo responsável, vinculado ao Município de Paraíso, ou seja, o comando é do Contratante, tanto em relação aos seus segurados empregados quanto aos profissionais de saúde contratados. As análises, controles e triagens dos pacientes atendidos são efetuadas por segurados empregados do órgão público e os médicos estão sujeitos aos padrões e normas do local do atendimento. As escalas de plantão e/ou horários de consultas são determinados e realizados nos moldes do contratante, sendo por ele elaborados e administrados”. [...] “Note-se que mesmo sob o invólucro das pessoas jurídicas formalizadas, os profissionais médicos são subordinados a um coordenador/dirigente vinculado ao órgão público; não podem se ausentar do trabalho sem autorização prévia do mesmo, no caso, responsável pela unidade; não podem se fazer substituir por outro profissional; existe controle de frequência e número de atendimentos e, por fim ainda se utilizam dos meios de trabalho oferecidos pela unidade de saúde”;

7. Entende a Autoridade Fiscal que houve a ocorrência, em tese, de sonegação fiscal, com evidente intuito de fraude e conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Da Impugnação

8. O Contribuinte foi regularmente cientificado em 30/09/2019, conforme Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, fls. 704 e 705, por via postal, conforme AR juntado à fl. 706, tendo apresentado impugnação, fls. 713 a 742, em 30/10/2019, com as seguintes alegações:

a) “diverso do alegado, o Município de Paraíso, conforme anexos documentos, realizou concursos públicos para provimento de diversos cargos inclusive de médicos, em respeito a regra constitucional prevista no artigo 37, §2 da CF. O Município não burlou o princípio do concurso público, pelo contrário, somente realizou a contratação via licitação de empresa porque os concursos não foram eficazes e por se tratar o serviço médico como essencial, sem a possibilidade de sofrer interrupção;”

b) “já a alegada subcontratação de profissionais feita pela empresa Comunidade Terapêutica jamais foi autorizada pelo Município. Tanto é verdade que no contrato administrativo firmado com aludida empresa, por ocasião do procedimento licitatório n.º 051/2013 (vide documento já fornecido para a fiscalização e já encartado no procedimento fiscal), por seus termos é vedada a subcontratação;”

c) “o Município de Paraíso por força do contrato firmado com a Comunidade, não pode ser responsabilizado. Se alguém deve ser responsabilizado esse alguém é a comunidade;”

d) “o Município de Paraíso não usou de pejetização. Basta ver que o TCE nunca fez apontamento a respeito, pelo contrário, sabe da delicada situação de contratação de mão-de-obra médica, e muito menos praticou conduta de modo a burlar o pagamento de verbas, direitos e encargos;”

e) “e mais: Não houve demonstração inequívoca dos elementos caracterizadores da relação de emprego, especialmente a subordinação já que qualquer profissional caso não quisesse em determinada data comparecer nenhuma punição lhe renderia;”

f) “é possível observar pelos julgados pesquisados uma tendência de que a incidência da contribuição previdenciária somente será admissível quando houver efetiva comprovação de que há uma relação de emprego entre o contratante do serviço e os sócios que constituíram a pessoa jurídica contratada;”

g) “por isso requer que seja afastada a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela Prefeitura para a Comunidade, por força de licitação, porquanto ausente os requisitos autorizadores da incidência e porque ausente a relação de emprego entre os envolvidos na autuação.”

I. Nulidade do procedimento administrativo tributário diante da ausência no polo passivo da Comunidade Terapêutica como responsável tributária

a) “o procedimento em tela é nulo. A única responsável tributária passível de responsabilização pelo pagamento de qualquer tributo é a Comunidade. A fiscalização indireta do município defendente é incorreta, haja vista a subordinação por todas as diretrizes ser feita sob a fiscalização do Tribunal de Contas;”

b) “os meios empregados para formalizar o lançamento a que se refere a notificação, o processo administrativo, são todos inexistentes e inidôneos, porque a peça básica da autuação foi confeccionada fora do estabelecimento da autuada e, conseqüentemente, porque os agentes fiscais não provaram em momento algum que o problema é no Município, sendo claro que a empresa que prestou serviços ao município é quem deixou de recolher o imposto;”

c) “o auto de infração e imposição de multa elaborado dentro dessas condições é nulo, insanável e inconvalidável;” [...] “A peticionária requer que seja determinado o cancelamento e arquivamento da notificação e processo administrativo, ora impugnados, antes que o faça o Poder Judiciário, tudo com fundamento na mensagem das Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal;”

II. Da Decadência

a) segundo o Impugnante, “já decaiu do direito de constituir o crédito tributário relativamente a este período, uma vez que este crédito já foi tacitamente homologado após o transcurso do prazo de cinco anos a que se refere o Código Tributário Nacional;”

b) “como se vê, em se tratando a contribuição previdenciária de tributo submetido a esta forma de lançamento, o transcurso do prazo de cinco anos, sem manifestação da autoridade administrativa, é circunstância que extingue o crédito tributário com caráter de definitividade;”

c) “desta forma, considerando-se os dispositivos supra, a contribuição previdenciária recolhida nos meses de 01/2014 a 09/2014 está acobertada pelo manto da preclusão. Observe-se que o presente auto de infração versa justamente sobre débito que, no entender do Fisco, não teria sido recolhido no momento oportuno.”

III. Das provas utilizadas para fundamentação ao auto de infração

a) “de plano, insta salientar que o auto de infração ora impugnado foi lavrado com base em documentos coletados em outra empresa durante a fiscalização. Como alhures explicitado, o procedimento de fiscalização ocorreu de modo desleal e abusivo. Os documentos que embasam a presente autuação não são aqueles que o Sr. Fiscal tenha o direito de exigir nem, tampouco os que o contribuinte tem o dever de conservar ou exhibir. Não foram obtidos legalmente mas sim, através de uma atuação inadequada, abusiva e ilícita por parte do Sr. Fiscal;”

b) “nos expressos termos da legislação pátria a utilização de provas obtidas por meios ilícitos é vedada sem qualquer ressalva. Sua utilização fere, não somente esse óbice legal como o princípio do devido processo legal;

c) “o presente processo administrativo se embasa única e exclusivamente em prova obtida através da empresa Comunidade Terapêutica, em nenhum momento foi dado direito ao impugnante em apresentar documentos ou explicações, que o torna eivado de vício insanável e, portanto, nulo de pleno direito.”

IV. Da inexistência de responsabilidade do ente municipal quer seja ela solidária quer seja ela subsidiária

a) “equivoca-se a fiscalização ao impor a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário constituído ao Município de Paraíso;” [...] “Isso porque, por força do contrato administrativo firmado entre as partes, Comunidade e Município, conforme cláusula, a responsabilidade fiscal é exclusiva da contratada – Comunidade Terapêutica.”

V. Da impossibilidade de arbitramento da base de cálculo

a) “a Receita arbitrou a base de cálculo sem critério legal, justo e pior com base em indícios o que não se pode permitir;”

b) “de fato, não consta dos autos que tais documentos tenham sido entregues à fiscalização no curso da ação fiscal. A recusa de apresentar os documentos necessários ao trabalho fiscal dá azo ao arbitramento, como estabelecem a Lei nº 8.212, de 1991, e o Decreto nº 3.048, de 1999;” [...] “Porém, não houve recusa, os documentos não são pertencentes ao defendente, motivo pelo qual não dispunha dos documentos;”

c) “a Autoridade Lançadora utilizou critério não razoável para arbitrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, porquanto as informações das DIPJ utilizadas, provenientes das suposições de rendimentos extraídos - Ordenados, Salários, Gratificações e Outras Remunerações a Empregados contêm os valores que, em tese, integram o salário-de-contribuição.”

VI. Da autuação por presunção

a) “inconteste que o auto de infração, na parte que toca ao Município impugnante se deu por presunção;”

b) “num passar de olhos pelo auto de infração resta latente e claro que os fiscais da Receita Federal oficiantes realizaram as conclusões com relação ao Município de Paraíso com base em presunções;”

VII. Da Imunidade a) “no que tange a questão do não reconhecimento da imunidade pela Receita, é preciso pontuar que o tema da tributação das entidades sem fins lucrativos é tema árido objeto de inúmeras controvérsias e no caso a forma como foi feita a análise não pode subsistir;”

b) “com base na documentação anexada aos autos, constata-se que a Comunidade não tem qualquer previsão estatutária de distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título; aplica integralmente as rendas, recursos e resultados operacionais em seu objetivo institucional. Há manutenção das receitas e despesas, assim como a elaboração de balanço patrimonial por profissional de contabilidade. Assim, preenchidos os requisitos legais, há de ser aplicada à comunidade a imunidade prevista no art. 195, § 7.º, da Constituição;”

c) “na época da licitação a empresa cumpria todos os requisitos da imunidade e isso basta para reconhecer a isenção.”

VIII. Da Multa

a) segundo o Impugnante, a Autoridade Fiscal fez incidir multa extremamente pesada sobre a contribuição que considerou devida e que a multa tem efeito confiscatório; [...] “Nem mesmo a sonegação de determinado tributo, fato este que não se enquadra na matéria em comenta, justificaria a aplicação de uma multa que exproprie desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio desproporcional à hipotética infração alegada”.

IX. Da ilegalidade de correção pela Taxa Selic

a) “além da multa confiscatória já referida, temos, compondo o crédito tributário em lide, a aplicação da Taxa SELIC – Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Federal, segundo o estabelecido no artigo 13, da Lei nº 9.065, de 1995;”

b) “trata-se, pois, não somente de inconstitucionalidade manifesta, como também de quebra de hierarquia das leis, vez que a Lei ordinária nº 9.065, de 1995 não poderia ter alterado o Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 1966, porém com status de lei complementar, à teor da Emenda Constitucional nº 01.” [...] “Mostra-se indubitosa a necessidade de excluir da verba juros de mora a incidência da Taxa SELIC, por afronta à Constituição Federal e ao princípio da hierarquia das normas legais, tudo por uma questão de economia processual.”

X. Ônus da prova

a) argumenta o Impugnante que “não é o contribuinte que tem de provar contra as alegações do auto, cabe a ele contradizer o auto, e este poder de contradizer não inverte o ônus da prova, porquanto todo o direito civilizado só admite que um fato seja alegado mediante forte embasamento e fundamentação, para constituir direito; não diferente é o auto de lançamento, onde o fiscal preparador deve fazer a exigência com sólidas bases, não bastando a simples alegação e deixar que o contribuinte prove o contrário, se puder. Isto seria violação ao devido processo legal;”

b) “o contribuinte é detentor do direito de ver demonstrados contra si todas as provas e as conexões, razoamentos, de raciocínio que levam a concluir que daqueles fatos decorre uma consequência jurídica que lhe afeta o patrimônio;”

c) “não poderá ser considerada como precisa e clara a descrição do relatório fiscal, cujo teor cita dados de outra pessoa e cuja peça acusatória não transpareça a exatidão dos fatos, omitindo detalhes que podem interromper a ligação entre o descrito e o ocorrido.” [...] “A situação é suficiente para encerrar o procedimento por nulidade do auto;”

d) “isto posto, espera-se o acolhimento da presente impugnação para reconhecer a decadência, decretar o auto nulo ante os termos retro consignados, afastar a responsabilidade do Município de Paraíso, ou caso assim não se entenda, o que não se espera, alternativamente pugna-se pela redução dos juros e da multa imposta, em observância aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.”

A DRJ deliberou (fls. 822-847) pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/05/2017

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de súmula vinculante, não constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados são inaproveitáveis em relação a qualquer outra relação processual, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE. HIPÓTESES.

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

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

O dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, é corolário da atribuição da autoridade fiscal de efetuar o lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CABIMENTO.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de sonegação, mediante comportamento intencional (simulação) de causar dano à Fazenda Pública, é correta a aplicação da multa qualificada de 150% legalmente prevista.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, formalmente intimado da decisão de primeira instância em 08/12/2020 (fls. 880), apresentou recurso voluntário (fls. 850-877), em 19/08/2020, antes, portanto, da intimação, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Alvares Feital**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2 MÉRITO

Como relatado, este processo versa sobre a exigência de contribuições previdenciárias (cota patronal e do segurado) não declaradas e não pagas.

Veja-se, preliminarmente, que a Fazenda Nacional suscitou da tribuna preliminar de não conhecimento do recurso voluntário, por ofensa ao princípio da dialeticidade.

A preliminar não prospera.

O julgamento administrativo é controle de legalidade do lançamento, orientado pela verdade material. No caso concreto, o recurso indica os pontos de inconformidade e as razões que lhes dão suporte, sendo certo que a decisão recorrida manteve integralmente os fundamentos do auto de infração, o que torna a reiteração das razões da impugnação ataque suficiente ao julgado.

Rejeito, portanto, a preliminar.

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

II. Da violação dos princípios constitucionais

11. Em diversas oportunidades, alega o Impugnante que o lançamento tributário impugnado baseia-se em artigos de legislação formalmente inconstitucional. Contudo, tais alegações não podem ser opostas à autoridade julgadora administrativa, cuja competência cinge-se à análise do caso concreto em face da legislação vigente, enquanto que a declaração de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de lei ou atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

11.1. Destaque-se que, no âmbito do processo administrativo, é vedado ao órgão julgador afastar a aplicação ou deixar observar lei ou decreto sob o fundamento de que é inconstitucional, conforme preceitua o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

11.2. Nesse sentido o comando do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009, e do art. 18 da Portaria RFB nº 10.875, de 2007, assim dispõem, in verbis:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) Portaria RFB nº 10.875, de 2007

Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

11.3. A jurisprudência administrativa é absolutamente pacífica quanto à incompetência da autoridade administrativa para afastar a aplicação de norma vigente a pretexto de vícios de inconstitucionalidades. Tanto é assim que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) editou a Súmula CARF nº 2, nos seguintes termos: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

11.4. Dessa forma, a lei cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada pelo Poder Judiciário surtirá efeitos enquanto vigente e será obrigatoriamente observada pela autoridade administrativa.

11.5. Portanto, quaisquer pedidos ou alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional), somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário, cabendo ao interessado o exercício de sua prerrogativa de submeter a matéria ao controle jurisdicional.

11.6. Enfim, não devem prosperar as alegações de inconstitucionalidades feitas pelo Impugnante, pois não podem ser opostas à autoridade julgadora administrativa, cuja competência se cinge à análise do caso concreto em face da legislação vigente.

III. Dos efeitos das decisões judiciais, administrativas e doutrina

12. O Impugnante instrui a peça impugnatória com manifestações jurisprudenciais e doutrinárias, as quais, segundo seu entendimento, demonstrariam a procedência de seus argumentos.

12.1. Cabe esclarecer que a Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, de que decorre que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, ao teor do inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990:

Art. 116. São deveres do servidor:

[...] III - observar as normas legais e regulamentares;

12.2. A interpretação da norma de forma literal pela Administração Tributária deflui de sua atividade vinculada, preconizada pela norma contida no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

Art. 142

[...] Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

12.3. Assim, a Administração deve aplicar as normas legais sem fazer qualquer juízo sobre seu mérito e nem mesmo a mais respeitável doutrina pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro.

12.4. Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 do Código de Processo Civil (CPC), o qual estabelece que a “A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.” Assim, não sendo parte nos litígios objetos das decisões, o Impugnante não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”

12.5. Destarte, no âmbito do contencioso administrativo tributário, as decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não são, de plano, vinculantes para a autoridade julgadora administrativa e, mesmo as decisões proferidas por órgãos colegiados de jurisdição administrativa, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário, nos termos do inciso II do art. 100 do CTN.

IV. Das nulidades no processo administrativo fiscal

13. Argumenta o Impugnante que o único responsável tributário passível de responsabilização pelo pagamento de qualquer tributo é a Comunidade Terapêutica. A fiscalização indireta do município defendente é incorreta e que os meios empregados para formalizar o lançamento a que se refere a notificação, o processo administrativo, são todos inexistentes e inidôneos, porque a peça básica da autuação foi confeccionada fora do estabelecimento da autuada e,

consequentemente, porque os agentes fiscais não provaram em momento algum que o problema é no Município, sendo claro que a empresa que prestou serviços ao município é quem deixou de recolher o imposto.

13.1. Com relação a nulidades, releva esclarecer que o processo administrativo tributário é regulado por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

13.2. Infere-se que, sendo os atos e termos lavrados por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do auto de infração.

13.3. Por outro lado, insta acrescentar que, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

13.4. Também o Decreto nº 70.235, de 1972, preceitua os requisitos formais para a lavratura do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

13.5. No presente caso, observa-se que os Autos de Infração e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados, sendo que todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura foram atendidas.

13.6. No que se refere à ampla defesa, cabe salientar que o trâmite de um processo administrativo fiscal envolve dois momentos distintos: a fase oficiosa do procedimento e a fase contenciosa. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos, visando a demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência.

13.7. Na fase oficiosa, portanto, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe. Já a fase processual contenciosa da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do sujeito passivo (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. À solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do contraditório e da ampla defesa.

13.8. Como a fase litigiosa só se instaura com a impugnação, fica assegurado ao contribuinte, nessa fase, o mais amplo direito de apresentar suas alegações e documentos em sua defesa.

13.9. Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que o Impugnante foi regularmente cientificado dos Autos de Infração, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa, a qual é a prova da inexistência de prejuízo, eis que contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais.

13.10. Dessa forma, no presente caso, tendo sido lavrado o Auto de Infração por autoridade competente e garantido o mais absoluto direito de defesa, bem como estando devidamente motivados e revestidos das formalidades essenciais à sua lavratura, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão do Impugnante no sentido de declarar a sua nulidade.

VI. Da Decadência

14. Segundo o Impugnante as contribuições previdenciárias relacionadas nos meses de 01/2014 a 09/2014 estaria acobertada pelo manto da decadência.

14.1. O prazo para a Fazenda Nacional constituir seus créditos, segundo dispõe o Código Tributário Nacional, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento, ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de pagamento (art. 173, I, do CTN):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que

a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

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

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

14.2. Como se vê, interpreta-se do § 4º do art. 150 do CTN que ante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação não cabe a aplicação do disposto nesse artigo para a contagem do prazo decadencial. Logo, não se aplicando o referido dispositivo, há que incidir, então, o art. 173, I, do mesmo Código.

14.3. No caso presente, foram constatadas irregularidades quanto à prestação de serviços por parte de contribuintes individuais, ou seja, os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo foram formalizados por pessoa jurídica interposta, quando, na realidade, se tratava de pagamentos por serviços prestados por pessoas físicas (médicos) que a atuavam na unidade de saúde do Município. Segundo a Fiscalização, a empresa interposta é inexistente de fato, cuja atividade na prestação de serviços está em desacordo com as normas tributárias.

14.4. A conduta do Contribuinte, demonstrada nas transações realizadas juntamente com a Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Jucituba, teve como objetivo a redução da contribuição devida, restando caracterizados, em tese, fatos que configuram crime contra a ordem tributária, definido pelos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990, o que ensejou a qualificação da multa aplicada e a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) à autoridade competente.

14.5. Os fatos geradores, objeto do lançamento fiscal, dizem respeito ao período de 01/2014 a 05/2017. Portanto, a competência mais antiga, 01/2014, teve o seu termo inicial no dia 1º de janeiro de 2015 (aplicando-se a regra geral do artigo

173, I, do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Dessa forma, considerando que o auto de infração foi lavrado em 24/09/2019, com ciência da Impugnante em 30/09/2019 (fls. 704 a 706), resta concluir que os valores exigidos no presente auto de infração poderiam ser lançados até 31/12/2019. Como foram lançados em 24/09/2019, resta afastada a decadência no presente caso.

VII. Do ônus da prova

15. Argumenta o Impugnante que “não é o contribuinte que tem de provar contra as alegações do auto, cabe a ele contradizer o auto, e este poder de contradizer não inverte o ônus da prova, porquanto todo o direito civilizado só admite que um fato seja alegado mediante forte embasamento e fundamentação, para constituir direito; não diferente é o auto de lançamento, onde o fiscal preparador deve fazer a exigência com sólidas bases, não bastando a simples alegação e deixar que o contribuinte prove o contrário, se puder. Isto seria violação ao devido processo legal”.

15.1. A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o Contribuinte, transfere para o Impugnante a obrigação de comprovação e justificação dos fatos relatados na impugnação e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento de sua pretensão por falta de produção probatória.

15.2. O art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972, assim dispõe:

Art. 16 A impugnação mencionará:

[...] III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

[...]

§ 4º. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazida aos autos.

§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Sem grifo no original)

15.2. Ademais, uma vez que a presente autuação foi feita com observância das normas administrativas e com perfeita identificação dos elementos que serviram de base para a apuração dos fatos geradores, ao Impugnante incumbiria

comprovar os fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda. A este respeito, assim dispõem o artigo 373, inciso II, do novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 2015), a seguir transcritos:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

[...] II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(Sem grifo no original)

15.3. O princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

15.4. Pondere-se que grande parte documentos utilizados pela fiscalização (notas de empenho, notas fiscais dos prestadores de serviços, relação dos médicos prestadores de serviços) são documentos pertencentes ao Impugnante, que teve todas as condições para contestar o lançamento, o qual deveria ser com a apresentação de documentos hábeis e suficientes para comprovar suas alegações, o que não o fez.

VIII. Da ilegitimidade passiva do Município de Paraíso

16. No tocante à eleição do sujeito passivo do auto de infração, sustenta o Impugnante que a Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba é quem deveria ser autuada, porque, por força do contrato administrativo firmado entre as partes, Comunidade e Município, conforme cláusula, a responsabilidade fiscal é exclusiva da contratada não tendo o Impugnante responsabilidade direta e imediata por quaisquer atos que beneficiem ou estejam de qualquer forma afetos à referida Comunidade.

16.1. Inicialmente, cumpre esclarecer que nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), compete à autoridade fiscal constituir o crédito tributário pelo lançamento, para isso, é preciso, dentre outros atos, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e identificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

16.2. Relativamente à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, cumpre destacar o contido nos artigos 97 e 121, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo.

[...]

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

16.3. Conforme disposto no caput do art. 22 e no inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, o fato gerador da obrigação previdenciária principal, além de outros, é a remuneração paga ou creditada, no decorrer no mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais, pelos serviços efetivamente prestados. Logo, contribuinte será a pessoa que possui relação pessoal e direta com o referido fato gerador, ou seja, a empresa que se beneficiou dos serviços prestados e que, em contrapartida, remunerou os segurados.

16.4. No caso concreto, a fiscalização identificou, a partir de todos os elementos fáticos disponíveis, que o sujeito passivo do lançamento, na condição de contribuinte, é o Município de Paraíso, na medida em que, equiparando-se à empresa para efeitos da legislação previdenciária, nos termos do artigo 15, I, da Lei nº 8.212, de 1991, foi quem efetivamente destinou as remunerações aos segurados contribuintes individuais (médicos) atuantes na rede pública municipal de saúde, por intermédio da pessoa jurídica interposta Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba.

16.5. Sem reparos, portanto, o procedimento fiscal de proceder o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, atribuindo ao contratante dos serviços prestados, verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, Município de Paraíso, a responsabilidade pelo pagamento do crédito lançado.

IX. Da imunidade da Comunidade Terapêutica

17. Segundo o Impugnante, na época da licitação a empresa cumpria todos os requisitos da imunidade e isso bastaria para reconhecer a isenção.

17.1. O crédito foi lançado contra o Município de Paraíso, que não goza da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF 1988, em relação às contribuições sociais. Portanto, é de nenhum efeito invocar a imunidade da Comunidade Terapêutica para o fim de se eximir do pagamento das contribuições sociais lançadas neste Auto de Infração.

17.2. Ademais, à vista dos fatos apurados pela fiscalização, os trabalhadores formalmente contratados pela Comunidade Terapêutica na realidade laboraram em atividade fim do Município de Paraíso, motivo pelo qual, para fins previdenciários, foram enquadrados na categoria de segurados contribuintes individuais prestadores de serviços para o Município, que na condição de efetivo contratante, é o devedor das contribuições previdenciárias apuradas.

X. Do arbitramento da base de cálculo

18. Argumenta o Impugnante que a Autoridade Lançadora utilizou critério não razoável para arbitrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, porquanto as informações das DIPJ utilizadas, provenientes de suposições de rendimentos extraídos Ordenados, Salários, Gratificações e Outras Remunerações a Empregados.

18.1. Segundo a Autoridade Fiscal, após constatada a prestação de serviços médicos por segurados contribuintes individuais, efetuou-se o lançamento da contribuição previdenciária com base em notas fiscais de prestação de serviços. Portanto, não foram utilizados dados provenientes de suposições de rendimentos extraídos da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (DIPJ).

18.2. Acrescenta a Autoridade Fiscal que, tomando-se por base de cálculo, os valores das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba, combinados com os valores das notas de empenhos apresentadas pelo Município, foram apurados os salários de contribuição mensais dos contribuintes individuais.

18.3. Quanto à determinação da base de cálculo, que considerou a totalidade dos valores pagos, conforme Anexo I, II e III (fls. 636 a 640), também não têm relevância ou pertinência as alegações do Contribuinte. Assim, efetivamente, à falta de parâmetros específicos e dos fatos que demonstram a deficiência das informações prestadas, é razoável considerar a totalidade dos pagamentos referentes a notas fiscais de prestação de serviços como equivalentes às remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais.

18.4. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no exercício de suas atribuições, têm o dever de, apreciando os elementos que lhe são apresentados para exame e, do mesmo modo, aqueles outros por eles colhidos diretamente nos trabalhos de fiscalização, interpretá-los para, em obediência aos atos normativos, formar sua convicção no tocante à situação de determinado contribuinte, efetuando, se for o caso, o lançamento das contribuições devidas, sob pena de responsabilidade, com base no artigo 142, parágrafo único, do CTN.

18.5. Releva destacar que o lançamento, devidamente motivado como no presente caso, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972), o que não o fez com a impugnação.

18.6. Acrescente-se que à relação previdenciária é aplicável o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, independente ou até mesmo contra a vontade das partes.

XI. Do lançamento em relação aos segurados contribuintes individuais

19. O Impugnante sustenta que o “auto de infração ora impugnado foi lavrado com base em documentos coletados em outra empresa durante a fiscalização. Como alhures explicitado, o procedimento de fiscalização ocorreu de modo desleal e abusivo. Os documentos que embasam a presente autuação não são aqueles que o Sr. Fiscal tenha o direito de exigir nem, tampouco os que o contribuinte tem o dever de conservar ou exhibir. Não foram obtidos legalmente mas sim, através de uma atuação inadequada, abusiva e ilícita por parte do Sr. Fiscal;” [...] “O presente processo administrativo se embasa única e exclusivamente em prova obtida através da empresa Comunidade Terapêutica, em nenhum momento foi dado direito ao impugnante em apresentar documentos ou explicações, que o torna eivado de vício insanável e, portanto, nulo de pleno direito.”

19.1. Cabe destacar que, inicialmente, foi efetuada diligência Fiscal no Município de Paraíso. No decorrer desse procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal lavrou Termo de Início de Procedimento Fiscal em 13/08/2018, em que solicita diversos documentos dentre os quais contratos de prestação de serviços efetuados com a Comunidade Terapêutica, relação mensal dos prestadores de serviços, notas de empenhos, cópias de notas fiscais que foram relacionadas pela própria Autoridade Fiscal no referido termo.

19.2. Ainda durante a diligência Fiscal, em 15/02/2019, a Autoridade Fiscal lavrou Termo de Intimação Fiscal nº 01, no qual solicitou a apresentação da relação das UBS, UPA, Prontos Socorros, folhas de pagamento dos médicos que prestaram serviços ao Município, escala mensal com identificação individual dos médicos prestadores de serviços, relação mensal dos prestadores de serviços e novamente intimado para apresentar as notas fiscais de prestação de serviços da empresa contratada etc.

19.3. Destaque-se que a diligência fiscal foi transformada em auditoria fiscal e, já sob fiscalização, foi emitido Termo de Início de Procedimento Fiscal em 02/05/2019, com objetivo de cientificar o contribuinte da continuidade da ação fiscal que ocorreu em 05/05/2019. Em 14/05/2019, o contribuinte apresentou novamente os contratos firmados com a Comunidade Terapêutica e alegou que a prestação de serviços por essa entidade para com o município deu-se em razão de contrato administrativo por ocasião de Pregão Presencial. No decorrer da ação fiscal, foram, ainda, emitidos os Termos de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal nº 01, em 27/06/2019, e termo nº 02, de 09/09/2019, sendo as respectivas ciências em 01/07/2019 e 12/09/2019. 19.4. E foi com base nesses documentos apresentados pelo contribuinte que a Autoridade Fiscal lavrou os Autos de Infração. Portanto, não procede a argumentação de que em nenhum momento foi dado o direito ao Impugnante para apresentar documentos ou explicações.

19.5. Extraí-se do Relatório Fiscal que, em vez de realizar concursos públicos para admissão de segurados empregados (médicos/profissionais de saúde), o

Município de Paraíso utilizou-se da empresa “Comunidade Terapêutica” para que pessoas jurídicas prestadoras de serviços médicos pudessem realizar serviços de atendimento à saúde.

19.6. O Impugnante sustenta, conforme documentos anexos, que realizou concursos públicos para provimento de diversos cargos inclusive de médicos, em respeito a regra constitucional prevista no artigo 37, § 2º, da Constituição Federal, e acrescenta que o Município não burlou o princípio do concurso público, pelo contrário, somente realizou a contratação via licitação de empresa porque os concursos não foram eficazes e por se tratar o serviço médico como essencial, sem a possibilidade de sofrer interrupção.

19.7. Ao analisar os documentos carreados aos autos verifica-se que o Impugnante celebrou contrato de prestação de serviços com a Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba em 31/12/2013, o qual foi prorrogado mediante Termo de Aditamento nº 01, de 30/10/2014, nº 02, de 30/10/2015 e 03, de 30/10/2016, (fls. nº 648 a 662), contudo, apresentou provas de que abriu concurso público somente em 2016, (fls. 743 a 761).

19.8. Verifica-se que não procedem as alegações do Impugnante de que realizou concursos públicos para provimento de diversos cargos, inclusive de médicos, mas que a contratação ocorreu via licitação porque os concursos não foram eficazes, pois o contrato de prestação com a Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba foi celebrado em 2013 e o edital de concurso público só foi aberto em 2016, portanto, três anos após a celebração do contrato.

19.9. Segundo a Autoridade Fiscal, após constatada a prestação de serviços médicos por segurados contribuintes individuais, efetuou-se o lançamento da contribuição previdenciária, com base em notas fiscais de prestação de serviços, com fundamento nos valores das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba, combinados com os valores das notas de empenhos apresentadas pelo Município, apurando-se os salários de contribuição mensais dos contribuintes individuais que prestaram serviços.

19.10. Observa-se nas planilhas de fls. 636 a 647 a identificação, por competência, dos segurados contribuintes individuais e dos respectivos números e datas dos empenhos, valores pagos, bem como números das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba. Na planilha “Anexo III”, fl. 640, consta o resumo e os totais apurados, por competência, os quais correspondem aos valores constantes no “Demonstrativo de Apuração”.

19.11. A Autoridade Fiscal relata que, em diligência no endereço cadastral da Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Juquitiba, Rodovia SP 355 (Rodovia Maurício Goulart), km 7- Fazenda Campo Largo – Zona Rural- Nova Aliança/SP, constatou tratar-se de área rural situada na rodovia vicinal entre as cidades de Bady Bassit e Nova Aliança, e que a mesma não existe de fato, mas tão somente

no papel, não possuindo verdadeiramente estrutura empresarial própria, necessária à realização de seus objetivos sociais, tendo sido utilizada pelo Município de Paraíso para formalizar a contratação de trabalhadores atuantes nas suas unidades de saúde, no intuito de deixar de pagar as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações destinadas a segurados contribuinte individuais.

19.12. O Impugnante argumenta que a contratação da “Comunidade Terapêutica” decorreu do processo licitatório nº 051/2013 porque os concursos públicos não foram eficazes para a contratação de médicos.

19.13. A realização do processo licitatório e sua regularidade não estão em discussão. O que releva aqui considerar é que, contratados os serviços, na forma de contratação de pessoas físicas, por meio de pessoa jurídica inexistente, na realidade, como foram executados esses serviços.

19.14. O que se extrai do relatório fiscal é que ocorreu uma simulação, o Município de Paraíso, visando redução significativa de tributos, utilizou-se da “Comunidade Terapêutica”, empresa inexistente de fato, na qualidade de contratada, para que esta lhe fornecesse os prestadores de serviços médicos para atuarem na sua Unidade Básica de Saúde.

19.15. Infere-se dos fatos que o Impugnante, ao formalizar as contratações de serviços médicos por intermédio da “Comunidade Terapêutica”, era o real beneficiário, pois evitava a formação de vínculos de emprego com os prestadores diretos dos serviços (médicos) e o recolhimento dos encargos previdenciários e trabalhistas decorrentes.

19.16. Ressalte-se, ainda, que desde que fundamentada em elementos concretos de prova, pode a Fiscalização fazer o enquadramento tributário dos fatos geradores apurados que melhor se coadune com a realidade encontrada e, no caso em tela, todas as imputações realizadas pela autoridade fiscal se deram a partir da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado, tal como demonstrado no Relatório Fiscal.

19.17. Ademais, sempre que possível, a autoridade fiscal deve buscar a verdade material em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, desconsiderando, se necessário, atos e fatos aparentes e apurando o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

19.18. Logo, se a autoridade fiscal, ao apreciar o caso concreto, identificar que, na realidade, estão presentes todos os indícios da figura do segurado contribuinte individual, deverá exigir as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a tais segurados, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, uma vez que as normas tributárias, por sua natureza de direito público, são imperativas e inafastáveis por convenções particulares, sendo que a modificação da definição do sujeito passivo não pode

ser oposta à Fazenda Pública, ao teor do disposto no artigo 123, do referido diploma legal.

19.19. Dessa forma, é de se julgar correta a caracterização das pessoas físicas como segurados contribuintes individuais, para fins previdenciários, sendo o Município autuado diretamente responsável pelo recolhimento das contribuições patronais previstas no art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, cabendo, a partir da apuração da realidade dos fatos ocorridos, a constituição do crédito tributário correspondente.

19.20. Assim, ao constituir o crédito tributário, por meio de ato formal previsto em lei, respeitando a plenitude de defesa, a autoridade fiscal revestiu-o com os atributos de veracidade e legalidade, cabendo ao Impugnante juntar nos autos prova robusta, capaz de desconstituir o lançamento fiscal, o que não ocorreu no caso presente.

19.21. Cabe esclarecer que, no lançamento fiscal de contribuintes previdenciárias, a Autoridade Fiscal caracterizou os prestadores de serviços médicos por intermédio da “Comunidade Terapêutica” como contribuintes individuais, ou seja, sem vínculo empregatício Município de Paraíso, portanto, é descabida a manifestação do Impugnante de que não houve demonstração inequívoca dos elementos caracterizadores da relação de emprego.

19.22. Assim, tendo também presente o princípio da primazia da realidade, aplicável à relação previdenciária, segundo o qual, os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, é de se manter o lançamento das contribuições previdenciárias devidas em nome do Município de Paraíso, incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais (médicos) que lhe prestaram serviços, ainda que por intermédio da Comunidade Terapêutica Projeto Vida Nova Jucituba.

IX. Da ilegalidade de correção pela Taxa Selic

20. Segundo o Impugnante, “a aplicação da Taxa Selic aplicadas aos tributos não pagos tempestivamente constitui em inconstitucionalidade manifesta, como também de quebra de hierarquia das leis, vez que a Lei Ordinária nº 9.065, de 1995, não poderia ter alterado o Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 1966, porém com status de lei complementar, à teor da Emenda Constitucional nº 01.” [...] ‘Mostra-se indubitosa a necessidade de excluir da verba juros de mora a incidência da Taxa SELIC, por afronta à Constituição Federal e ao princípio da hierarquia das normas legais, tudo por uma questão de economia processual.’”

20.1. Inicialmente, cabe esclarecer que não podem ser acatadas as alegações que pretendam discutir no âmbito administrativo a validade de normas inseridas no ordenamento jurídico, já que esta apreciação incumbe ao Poder Judiciário. A Administração Pública está vinculada à estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos seus órgãos de julgamento afastar a aplicação

ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, ressalvadas somente as situações previstas em seu § 6º.

20.2. Com relação à utilização da taxa Selic como taxa de juros moratórios, a qual foi aplicada ao Auto de Infração, está previsto em Lei, e sua aplicabilidade é obrigatória e vinculada.

20.3. No tocante aos juros moratórios (Taxa Selic), insta esclarecer que a sua exigência está prevista na norma contida no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes termos:

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

20.4. Como pode-se verificar, a partir de da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a aplicação dos juros de mora passou a ser comandada pelo artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Esta cobrança de juros não afronta o disposto no artigo 161, § 1º da Lei nº 5.172, de 1966 Código Tributário Nacional (CTN), já que, nos termos do referido dispositivo, a exigência de percentual diverso de 1% é permitida, desde que lei o estabeleça.

Lei nº 8.212, de 1991.

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Código Tributário Nacional

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.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

20.5. A aplicabilidade da Taxa Selic sobre os créditos fiscais encontra-se sumulada pelo CARF, com efeitos vinculantes, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

20.6. Constatase, assim, que não há como se acatar o pleito do Impugnante, pois os valores que não tenham sido pagos nos prazos previstos na legislação específica devem ser acrescidos de juros de mora atinentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês seguinte ao do vencimento até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, a teor do citado art. 61, § 3º, da Lei 9.430, de 1996, ou seja, os juros moratórios apurados com a aplicação da Taxa SELIC estão previsto em ato legal vigente e tem caráter irrelevável.

X. Do caráter confiscatório da multa de ofício

21. Segundo o Impugnante, a Autoridade Fiscal fez incidir multa extremamente pesada sobre a contribuição que considerou devida e que a multa tem efeito confiscatório; [...] “Nem mesmo a sonegação de determinado tributo, fato este que não se enquadra na matéria em comento, justificaria a apenação de uma multa que exproprie desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio desproporcional à hipotética infração alegada”.

21.1. Quanto ao argumento de que a multa é abusiva e confiscatória, observa-se que a vedação constitucional ao confisco é dirigida ao legislador, que deve observá-la no momento da elaboração da lei. À autoridade administrativa cabe apenas aplicar os acréscimos legais nos moldes da legislação que os instituiu, em razão de sua atividade vinculada à estrita legalidade, sendo-lhe defeso reduzi-los ou dispensá-los.

21.2. O Impugnante cita julgado do Supremo Tribunal Federal (STF) que, em sua composição plenária, afastou a multa confiscatória.

21.3. Quanto ao posicionamento do STF em relação à inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do princípio constitucional da vedação ao confisco, cabe

ressaltar que é inadmissível a análise da matéria no contencioso administrativo, eis que sua apreciação é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

21.4. Em relação a decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal (STF) que declarem a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, assim dispõe o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997:

Art. 4º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

21.5. Assim, a extensão dos efeitos da decisão judicial no âmbito da RFB possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do STF acerca de inconstitucionalidade de lei, bem como daquelas objeto de Súmula Vinculante, nos termos da Lei nº 11.417, de 2006, desde que a aplicação dessa lei seja formalmente afastada por ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil, o que incorre no caso em tela.

216. A multa pelo cometimento da infração apurada na presente autuação tem, portanto, embasamento no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os arts. 71 e 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, assim redigidos:

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) Lei nº 4.502, de 1964

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

(Sem grifo no original)

21.7. Como se pode observar, dentre as hipóteses capituladas nos dispositivos transcritos tem-se a figura jurídica da sonegação. As circunstâncias relatadas pela Fiscalização evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado do sujeito passivo de reduzir o montante do tributo devido, mediante expedientes destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade, bem como, a intenção de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, restando demonstrada, assim, a prática sistemática e reiterada do Autuado de oferecer menos do que devia à tributação.

21.8. Para a Fiscalização, caracterizado o elemento volitivo na conduta do contribuinte nas operações realizadas, é cabível a exigência dos valores devidos com a aplicação da penalidade agravada.

21.9. Nos presente processo, restou comprovado que o contribuinte simulou a contratação de prestadores de serviços na área médica, por meio da interposição da pessoa jurídica Comunidade Terapêutica Projeto Nova Vida Juquitiba, entidade filantrópica, existente meramente no plano formal, para ocultar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, demonstrando o intuito doloso de sonegação, tendente a impedir a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, de modo a reduzir o pagamento das contribuições previdenciárias devidas.

21.10. A sonegação se mostra presente, uma vez que, utilizando-se de pessoa jurídica existente meramente no plano formal, para contratação dos

trabalhadores a seu serviço, o sujeito passivo não efetua a declaração dos segurados e suas respectivas remunerações em GFIPS, excluindo da Administração Fazendária o conhecimento a respeito da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

21.11. Observa-se, portanto, que o sujeito passivo alterou a verdade sobre fatos juridicamente relevantes, implicando a redução deliberada do valor devido (e recolhido) à Previdência Social, o que não pode ser explicado como mero equívoco e/ou negligência. Logo, a realidade encontrada pela Fiscalização, na análise dos contratos e outros documentos, deve prevalecer em relação à forma de contratação apresentada pelo sujeito passivo.

21.12. No caso em tela, a aplicação da multa de ofício decorre de previsão legal e foi aplicada na forma estabelecida na legislação vigente, tendo caráter irrelevável. É ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa se pronunciar sobre os critérios que informaram o legislador quando da elaboração da lei.

21.13. Dessa forma, mostra-se descabida qualquer manifestação no sentido de cancelamento da multa, devendo ser mantida a multa aplicada pela autoridade fiscal.

Veja-se, ainda, que em relação à decadência, afastada pelas razões anteriormente mencionadas, aplicam-se as Súmulas CARF n. 72 e 101:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acerca da cobrança de juros sobre o principal e a multa de ofício, aplicam-se as Súmulas CARF 4 e 108:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e

Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Não obstante o acerto da fiscalização ao qualificar a multa, deve-se aplicar ao presente o Tema 863 da repercussão geral do Supremo Tribunal Federal:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Não demonstrada pelo Fisco a reincidência do contribuinte na conduta ilícita, deve-se reduzir a multa ao patamar de 100%.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de não conhecimento do recurso voluntário, suscitada na tribuna pelo Procurador da Fazenda Nacional; rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital