



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.720332/2016-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.235 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente IBBCA 2008 GESTAO EM SAUDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

ARGUIÇÃO DE NULIDADE.

Não havendo cerceamento ao direito de defesa e sendo o lançamento procedido por autoridade competente, atendendo aos requisitos legais, não há que se cogitar de nulidade.

PROTESTO GENÉRICO POR PRODUÇÃO DE PROVA E REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido genérico para produção posterior de provas, diligência e/ou perícia quando desnecessários para resolução da lide ou quando formulado em desacordo com o art. 16, IV, §4º, do Decreto nº 70.235/72. As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes.

Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, não poderá ser acatado o pedido genérico pela produção posterior de prova.

A diligência fiscal não se presta a substituir a parte na sua atividade de produção de prova quanto a fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do fisco, pois o ônus probatório é do sujeito passivo (CPC/2015, art. 373, II), de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal federal.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do protesto genérico de produção de provas e diligência/perícia técnico-contábil considerado desnecessário, prescindível ou formulado sem atendimento aos requisitos do art.16, IV e §4º, Decreto nº 70.235/72

LUCRO REAL. DEDUÇÕES DE RECEITAS.

As deduções glosadas carecem de prova inequívoca, sem a qual mantêm-se as glosas.

LUCRO REAL. RECEITAS OMITIDAS.

As receitas tributáveis omitidas devem ser acrescidas na apuração do IRPJ e reflexos.

IRPJ E CSLL DESPESAS DEDUTÍVEIS. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA. GLOSA.

Para as despesas incorridas pelo contribuinte serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL há que se comprovar o pagamento ou, na ausência deste, a despesa deve ser ao menos incorrida/reconhecida (regime de competência) e os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social. O dever de comprovar que a despesa é inexistente, indedutível ou a falsidade do documento que suportou o lançamento contábil é da fiscalização. Contudo, uma vez comprovada a indedutibilidade, o ônus para desconstruir a acusação fiscal passa a ser do contribuinte, que deve carrear aos autos documentos comprobatórios das suas alegações. Não o fazendo totalmente, impõe-se a manutenção parcial do lançamento fiscal.

IRRF LANÇADO COMO REFLEXO DA GLOSA DE DESPESAS E SEM FUNDAMENTAÇÃO ESPECÍFICA PARA SUA EXIGÊNCIA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE.

Não subsiste o lançamento do IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 (art. 674 do RIR/99) quando a fiscalização se limita a questionar os requisitos para fins de dedutibilidade das despesas para apuração do IRPJ e da CSLL. São infrações autônomas e com requisitos específicos.

PIS. COFINS. ADMINISTRADORAS DE BENEFÍCIOS. SUJEIÇÃO À CUMULATIVIDADE. IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO.

As administradoras de benefícios, como espécie de operadoras de planos de assistência à saúde, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa, sendo sua tributação efetuada nos termos dos §§ 9º a 9ºB do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Incabível o regime não -cumulativo aplicado pelos autos de infração do PIS e da Cofins, ano-calendário 2012, pois trata-se de uma administradora de benefícios (que se enquadra na categoria de operadora administradora de benefícios na área de gestão de planos de saúde e odontológicos), invocando a aplicação do entendimento da Solução de Consulta nº 116 - Cosit, de 31 de agosto de 2018. Infração improcedente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, que não sejam vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual servem apenas como reforço de argumentos.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais que não tenham efeitos *erga omnes* somente vinculam as partes da mesma.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO EVIDENTE. EXONERAÇÃO PARCIAL.

Nas hipóteses do art. 124, I, e 135, III, do CTN, mantêm-se a responsabilidades solidária relativa à pessoa jurídica arrolada.

No que tange às pessoas físicas, a existência de grupo econômico de fato irregular não me parece fato jurídico suficiente para, por si só, dar fundamento à atribuição de responsabilidade solidária aos sócios da fiscalizada com fulcro no artigo 124, I, do CTN. Para a aplicação do disposto no artigo 135, III, do CTN, seria necessário demonstrar os poderes de gestão dos indigitados sócios, bem como as condutas com infração à lei ou estatutos. Por fim, o disposto no artigo 124, II, do CTN, fundamentação utilizada pela fiscalização, também não se sustenta uma vez que não há uma norma legal que atribua aos sócios responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica. Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica auauada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos. Assim, deve ser afastada a responsabilização solidária tão somente quanto às pessoas físicas arroladas.

MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada é aplicável nas hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. A fiscalização demonstrou de forma adequada que a contribuinte fraudou a escrituração comercial ao lançar a contrapartida da aquisição dos ativos do Instituto Prosperity a crédito da conta de Adiantamento a Clientes. Ora, o contexto demonstra que o Instituto Prosperity era interposta pessoa da fiscalizada e a operação de compra dos ativos em moeda corrente segundo a documentação juntada foi realmente disfarçada por meio de artifício fraudulento, qual seja, lançar a contrapartida a crédito de outra conta de ativo, que não representa disponibilidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) rejeitar o pedido de diligência, (ii) afastar a exigência de PIS e COFINS e (iii) manter a exigência relativa às infrações de omissão de receitas por saldo credor de caixa e estornos de receitas. Por maioria de votos, (i) afastar as glosas de despesas relativas às empresas AYA360 CONCEITOS EM PROJETOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e AYASPA BEM ESTAR E COSMÉTICOS S.A., A6 SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS EMPRESARIAL LTDA, ACCOUNT CONSULTORIA E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA, AGR & ASSOCIADOS CONSULTORIA E MARKETING LTDA, BEGA SERVIÇOS LTDA, BRANCO E RODRIGUES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, CASULO INTERMEDIações E EVENTOS LTDA, CENTRO MÉDICO GRANJA JULIETA S/S LTDA, ESSENCIAL AGENCIAMENTO DE PLANOS DE SAÚDE LTDA, GUIMAFRA SERVIÇOS LTDA, LEONARDO DE ASSUMPCÃO DE VITA GRÁFICA – ME, RANTONIOLI ASSESSORIA ANGARIAÇÕES E NEGÓCIOS, ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES DA SECPLAN; vencidos os Conselheiros Nelso Kichel, que votou pela manutenção de todas as glosas e os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira

(relator) e Claudio de Andrade Camerano, que afastavam tão somente as glosas relativas às empresas AYA360 CONCEITOS EM PROJETOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e AYASPA BEM ESTAR E COSMÉTICOS S.A.; (ii) afastar o lançamento do IRRF sobre pagamento sem causa; vencidos os Conselheiros Nelso Kichel, que votou pela manutenção integral da exigência e os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves, que votavam pela exoneração da exigência tão somente em relação aos pagamentos efetuados aos prestadores de serviço cuja glosa de despesas fora afastada; (iii) negar provimento ao recurso no tocante à infração de omissão de receitas por conta da interposição fraudulenta. Vencidos os Conselheiros Nelso Kichel e André Severo Chaves que lhe davam provimento parcial para reduzir a base de cálculo nos termos do voto do Relator; (iv) manter a multa qualificada em relação às infrações de omissão de receitas por conta da interposição de pessoas e de saldo credor de caixa. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel que mantinha a multa qualificada tão somente em relação à infração de omissão de receitas por interposição de pessoas; (v) manter a sujeição passiva solidária de INSTITUTO BRASILEIRO DE BENEFÍCIOS PARA COOPERATIVAS E ASSOCIAÇÕES – INSTITUTO PROSPERITY em relação às infrações de omissão de receitas por saldo credor de caixa e interpostas pessoas e afastar a responsabilidade solidária dos Srs. CLAUDIO JORGE POVOA SANTOS, FERNANDO ANTON BASUS BISPO e FERNANDO SOUZA BISPO. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel que mantinha a sujeição passiva solidária de todos os imputados tão somente em relação à infração de omissão de receitas por interpostas pessoas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo Conselheiro Nelso Kichel na reunião de fevereiro de 2020.

Designado redator *ad hoc* o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Nelso Kichel, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 5 do Acórdão n.º 1401-006.235 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720332/2016-74

Relatório

Preambularmente, é oportuno registrar que, em razão do desligamento do ilustre conselheiro relator Nelso Kichel da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, este conselheiro, Carlos André Soares Nogueira, foi designado redator *ad hoc* do presente feito. Considerando que, na primeira oportunidade que este Colegiado teve para apreciar o recurso voluntário, o ilustre conselheiro Nelso Kichel apresentou seu relatório e proferiu seu voto, estes estão fielmente registrados no presente acórdão.

Trata-se dos Recursos Voluntários do sujeito passivo **IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA** (e-fls. 4334/4410) e dos responsáveis solidários **FERNANDO ANTON BASUS BISPO** (e-fls. 4415/4426), **FERNANDO SOUZA BISPO** (e-fls. 4433/4444), **INSTITUTO BRASILEIRO DE BENEFÍCIOS PARA COOPERATIVAS E ASSOCIAÇÕES INSTITUTO PROSPERITY** (e-fls. 4465/4475 e 4533/4543) e **CLÁUDIO JORGE PÓVOA DOS SANTOS** (e-fls. 4483/4494, 4508/4519 e 4561/4572), em face do Acórdão da DRJ/Recife que julgou Impugnação parcialmente procedente:

- ao **manter** a exigência dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF), multa qualificada (150%) e juros de mora;

- ao **excluir** as multas isoladas do IRPJ e da CSLL (falta de pagamento de estimativa mensal);

- ao **manter** a sujeição passiva solidária dos imputados.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **29/09/2016**, a Fiscalização da DRF/Rio de Janeiro II lavrou Autos de Infração do IRPJ, CSLL (**regime de apuração lucro real trimestral**), PIS, Cofins (**regime não-cumulativo**) e IRRF, quanto ao **ano-calendário 2012**, ao imputar as seguintes infrações (e-fls. 02/74), *in verbis*:

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de receitas, conforme Termo de Verificação em anexo.

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
01/01/2012	3.070.137,84	150
28/02/2012	2.973.732,24	150
30/03/2012	2.104.454,28	150
30/04/2012	1.510.086,43	150
30/05/2012	1.165.441,31	150
30/06/2012	1.102.944,39	150
30/07/2012	843.139,28	150
30/08/2012	305.852,09	150
30/09/2012	82.611,78	150
01/10/2012	797.702,00	150

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 247, 248, 249 inciso II,

Obs: Exigência do IRPJ e reflexos: CSLL, PIS e Cofins.

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receitas caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2012	3.932.498,32	150%

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 247, 248, 249 inciso I, **281 inciso I** e 288 do Decreto 3.000/1999; Decreto-Lei 1.598/77, artigo 12 parágrafo 1º; **artigo 40** da Lei 9.430/96.

Obs: Exigência do IRPJ e reflexos: CSLL, PIS e Cofins.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
01/01/2012	197.611,46	150
28/02/2012	203.209,59	150
31/03/2012	236.431,17	150
30/04/2012	216.398,58	150
30/05/2012	213.919,89	150
30/06/2012	203.978,29	150
30/07/2012	300.135,61	150
30/08/2012	246.529,80	150
30/09/2012	256.354,86	150
01/10/2012	261.131,21	150
30/11/2012	293.305,73	150
31/12/2012	223.851,83	150

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

- art. 3º da Lei nº 9.249/95. Artigos 247, 248, 249 inciso I e 251 do decreto 3.000, de 1999.

Obs:

(i) Exigência: IRPJ e CSLL:

- **Despesas não Comprovadas**: não restou comprovada pela autuada a efetiva prestação do serviço pelo fornecedor cuja despesa foi paga (glosa das despesas).

(ii) Exigência: IRRF

- Infração reflexa:

Auto de Infração - IRRF IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. APURAÇÃO REFLEXA. PAGAMENTOS SEM CAUSA (Valor da infração: os mesmos valores da infração **Despesas não Comprovadas acima** (prestação de serviços não comprovada). Fundamento legal: Art. 674 e 675 do RIR/99.

SALDO INSUFICIENTE

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

O sujeito passivo compensou prejuízos fiscais, indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal.

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2012	173.097,90	150%

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510 do RIR/99

Obs:

(i) A Fiscalização reverteu o prejuízo fiscal do **1º trimestre/2012** de (- R\$ 173.097,90) para lucro real positivo de R\$ 8.612.478,68, ou seja: R\$ 8.785.576,58 (-) R\$ 173.097,90 = R\$ 8.612.478,68. Como a contribuinte **compensou indevidamente esse prejuízo fiscal no 4º trimestre/2012** (- R\$ 173.097,90), a Fiscalização adicionou o valor no lucro real do 4º trimestre/2012, oferecendo à tributação esse valor que fora compensado indevidamente.

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

<i>Data</i>	<i>Multa Isolada(R\$)</i>
01/01/2012	77.579,76
28/02/2012	90.303,36
30/03/2012	54.166,35
30/04/2012	53.466,70
30/05/2012	45.820,49
30/06/2012	53.821,32
30/07/2012	39.963,61
30/08/2012	34.739,27
30/09/2012	30.644,93
01/10/2012	77.580,39
30/11/2012	60.977,28
31/12/2012	150.973,59

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 30/01/2012 e 30/12/2012: Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

(...)

(...)

SALDO INSUFICIENTE.

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL (CSLL)

Fato GeradorValor Apurado (R\$)Multa (%)

31/12/2012173.097,9075,00

Obs:

A Fiscalização reverteu a base de cálculo negativa do **1º trimestre/2012** de (- R\$ 173.097,90) para Base de Cálculo Positiva da CSLL R\$ 8.612.478,68, ou seja, R\$ 8.785.576,58 (-) R\$ 173.097,90 = R\$ 8.612.478,68. Como a contribuinte compensou indevidamente essa base de cálculo negativa no **4º trimestre/2012** (- R\$ 173.097,90), a Fiscalização adicionou o valor à base de cálculo positiva da CSLL do 4º trimestre/2012, oferecendo à tributação esse valor q fora compensado indevidamente

MULTA OU JUROS ISOLADOS.

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

<i>Data</i>	<i>Multa Isolada(R\$)</i>
01/01/2012	22.630,97
28/02/2012	26.295,37
30/03/2012	15.887,91
30/04/2012	15.686,41
30/05/2012	13.484,30
30/06/2012	15.788,54
30/07/2012	11.797,52
30/08/2012	10.292,91
30/09/2012	9.113,74
01/10/2012	22.631,15
30/11/2012	17.855,22
31/12/2012	43.768,40
<i>Total</i>	<i>225.232,44</i>

(...)

- que integra o lançamento fiscal o Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 77/161).

- que foi imputada **sujeição passiva solidária** pelo crédito tributário para:

a) CLAUDIO JORGE PÓVOA SANTOS (CTN, art. 124, II)

b) FERNANDO ANTON BASUS BISPO CTN, art. 124, II);

c) FERNANDO SOUZA BISPO CTN, art. 124, II);

d) INST. BRAS. DE BENEFÍCIOS P/ COOPERATIVAS - PROSPERITY CTN, art. 124, I).

- que o crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$ 30.821.335,87**, na data de lavratura dos autos de infração, cujo valor está assim discriminado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 09/2016) (R\$)	Multa de Ofício 150% (R\$)	Multa Isolada 50% (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	5.179.364,45	2.246.935,72	7.769.046,66	770.037,05	15.965.383,88
CSLL (1º AI)	1.851.152,36	803.631,46	2.776.728,53	-	5.431.512,35
IRRF	1.536.154,28	671.997,13	2.304.231,38	-	4.512.382,79
CSLL (* 2º AI)	15.578,81	6.253,33	11.684,10	225.232,44	258.748,68
PIS (omissão de receitas)	281.999,77	125.050,03	422.999,63	-	830.049,43

Cofins (omissão de receitas)	1.298.908,19	575.988,30	1.948.362,25	-	3.823.258,74
TOTAL					30.821.335,87

- que cientes do lançamento fiscal:

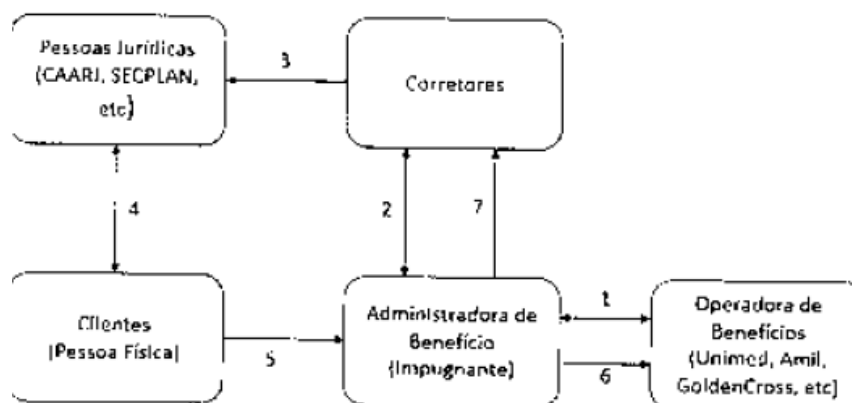
- O sujeito passivo IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA apresentou Impugnação (e-fls. 2916/2978), argumentando, em síntese:

a) que **prepara planos de saúde e odontológicos** em nome das operadoras de benefícios e os oferece a diversas pessoas jurídicas (planos coletivos por adesão), como por exemplo a Caixa de Assistência dos Advogados do Rio de Janeiro ("CAARJ") e Associação de Servidores da Secretaria de Planejamento do Estado do Rio de Janeiro ("SECPLAN");

b) que para o oferecimento, fazer a comercialização desses planos, contrata diversas empresas de **corretagem** que fazem o marketing, buscam novos clientes;

c) que, no caso de adesão dos clientes pessoas físicas ao plano coletivo oferecido, os corretores são remunerados por uma parcela do preço pago pelos clientes quando da adesão, ou seja, o valor pago pela pessoa física quando da adesão pertence à impugnante, sendo descontado a remuneração do corretor (comissão);

d) que a estrutura operacional pode ser descrita conforme o seguinte diagrama:



- 1 - Preparação do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 2 - Contrato de Serviços com Corretores para Divulgação e Venda do Plano
- 3 - Prospecção do Plano pelos Corretores com as Pessoas Jurídicas
- 4 - Relação de emprego ou associativa entre a pessoa jurídica e a pessoa física
- 5 - Aquisição do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 6 - Remuneração da operadora de benefícios com base nos clientes adquirentes do Plano de Benefícios
- 7 - Remuneração dos Corretores com base nos clientes adimplentes do Plano de Benefícios

e) que atua como uma operadora administradora, quanto aos planos das operadoras de benefícios, para as pessoas físicas, sempre buscando a oferta dos melhores planos, ou seja, a maior cobertura possível, pelo menor preço;

f) que foi surpreendida pelo Fisco, pela lavratura dos autos de infração;

g) que a **primeira infração** seria suposta redução indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em razão do reconhecimento de **despesas serviços de corretagem, consultorias e técnicos que seriam indedutíveis**; que ainda sobre essa infração, reflexamente, o Fisco exigiu o IRRF- Pagamento sem Causa/Beneficiário Não Identificado;

h) que a segunda infração seria suposta omissão de receitas por existência de saldo credor de caixa pela aquisição de ativos sem disponibilidade financeira;

i) que a terceira infração seria suposta omissão de receitas:

- decorrente de estorno em contas de resultado: que segundo o fisco não haveria embasamento legal capaz de suportá-lo;

- decorrente de receitas auferidas pelo Instituto Brasileiro de Benefícios para Cooperativas e Associações - Instituto Prosperity: que seria receita da impugnante.

j) que, diversamente do entendimento da Fiscalização, as infrações não ocorreram e os valores exigidos, por conseguinte, são indevidos; que os autos devem ser cancelados pelo seguinte:

1- Da dedutibilidade das despesas com serviços técnicos, de corretagem e de consultoria e o supostos pagamento sem causa:

- que a Fiscalização entendeu pela não subsunção dessas despesas ao art. 299 do RIR/99;

- que a **apropriação das despesas deu-se sem comprovação da efetiva prestação do serviço**, ou seja, as operações não foram documentadas (falta de provas hábeis, idôneas);

- que, ainda sobre essas despesas que não teriam sido comprovadas, a Fiscalização exigiu o **IRRF por pagamento sem causa**;

- que a impugnante passa provar documentalmente os serviços, os quais foram efetivamente prestados:

(i) A & F Intermediação de Negócios Ltda ("A & F");

(ii) A6 Serviços Administrativos Empresarial Ltda ("A6");

(iii) Account Consultoria e Corretagem de Seguros Ltda ("Account");

(iv) AGR & Associados Consultoria e Marketing Ltda ("AGR");

(v) AYA360 Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda ("AYA360") e AYASPA Bem Estar Cosméticos S/A ("AYASPA");

(vi) BASUS & EKDE Intermediações e Negócios Ltda ("Basus");

(vii) Bega Serviços Ltda ("Bega");

(viii) Branco e Rodrigues Assessoria Empresarial Ltda ("Branco");

(ix) Casulo Intermediações e Eventos Ltda ("Casulo");

(x) Centro Médico Granja Julieta ("Centro Médico");

(xi) DSMartins Intermediações e Negócios Ltda ("DSMartins");

(xii) Essencial Agenciamento de Planos de Saúde ("Essencial");

(xiii) Fisiomed - Clínica de Ortopedia e Fisioterapia S/C Ltda ("Fisiomed");

(xiv) Guimafra Serviços Ltda ("Guimafra");

(xv) Horus Intermediação e Negócios Ltda ("Horus");

- (xvi) Leonardo de Assumpção de Vita Gráfica ("Vita Gráfica");
- (xvii) Nova Premissa Serviços Ltda ("Nova Premissa");
- (xviii) PJ Finance Service Ltda ("PJ");
- (xix) PN2S Serviços Ltda ("PN2S");
- (xx) Rantonioli Assessoria Angariações e Negócios Ltda ("Rantonioli");
- (xxi) Ravanti Intermediações e Eventos Ltda ("Ravanti");
- (xxii) SBC Representações e Negócios Ltda ("SBC");
- (xxiii) Associação dos Servidores da Secretaria de Estado de Planejamento/Palácio Guanabara ("SECPLAN");
- (xxiv) Senna Consultoria em Negócios Ltda ("Senna").

2- Inexistência de Omissão de Receita por Saldo Credor de Caixa;

3- Inexistência de Omissão de Receitas por Estorno em Conta de Resultado;

4- Inexistência de Omissão por Interposta Pessoa;

5- Erro na Identificação do Sujeito Passivo;

6- Impossibilidade de Tributação Integral dos Recebíveis Declarados pelo Instituto;

7 - Incidência do PIS e da Cofins pela Sistemática Cumulativa (o lançamento fiscal exige essas exações fiscais pelo sistema não-cumulativo);

8 - Inaplicabilidade da multa qualificada de 150%;

9 - **Erro na Imposição de Multa Isolada** pela não Antecipação Mensal de IRPJ e de CSLL.

Por fim, pediu a impugnante:

- a improcedência das infrações imputadas pelo Fisco (cancelamento integral dos autos de infração):

a) quanto à glosa de despesas e, reflexamente, pagamento sem causa:

- que a impugnante entende comprovada a prestação de serviços vinculada aos pagamentos efetuados;

b) quanto ao **saldo credor de caixa** (omissão de receitas):

- que houve aquisição dos ativos do Instituto pela impugnante, mediante pagamento das dívidas daquele com terceiros e, depois, encontro de contas até o valor dos respectivos ativos (imóveis, software e hardware);

c) quanto à omissão de receitas:

- estornos feitos em contas de resultado decorreu de ajustes decorrentes de erros de parametrização de seu sistema de informatização que gerava incorreta adição ou exclusão de receitas em conta de resultado;

- quanto às receitas auferidas pelo Instituto - que não pode ser responsabilizada pela receita auferida pelo Instituto. Ainda quanto a essa infração pediu, alternativamente, que o

valor tributável seja reduzido, ou seja, que do total das receitas auferidas pelo Instituto, apenas seja considerada a taxa de administração paga pelos clientes, excluído o valor devido às operadoras de benefícios.

d) em relação ao PIS e à Cofins que seja aplicado o regime cumulativo.

e) **requer afastamento da multa qualificada pela falta de comprovação da fraude** ou, ano menos, somente seja mantida a qualificadora às infrações que se entenda que houve fraude, mas não em relação todas as infrações.

f) - **requer o cancelamento da multa isolada de 50%**, pois a contribuinte não está sujeita ao recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa mensal (Lucro Real Trimestral).

g) **protesta provar o alegado por todos os meios e provas em direito admitidos**, inclusive pela conversão do julgamento em diligência caso necessário, bem como apresentação de provas complementares.

Arrolamento de Bens e Direitos:

- O responsável solidário FERNANDO ANTON BASUS BISPO apresentou Impugnação contra o Arrolamento de Bens e Direitos (e-fls. 2826/2830);

- O responsável solidário CLÁUDIO JORGE POVOA SANTOS apresentou Impugnação contra o Arrolamento de Bens e Direitos (e-fls. 2849/2853);

- O responsável solidário FERNANDO SOUZA BISPO apresentou Impugnação contra o Arrolamento de Bens e Direitos (e-fls. 2883/2887);

Sujeição passiva solidária:

- Impugnação apresentada pelo solidário CLAUDIO JORGE PÓVOA SANTOS (e-fls. 3767/3778), alegando, em síntese:

- que, primeiro, apresenta as mesmas razões já apresentadas pela IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA contra as infrações imputadas (pediu o cancelamento das infrações imputadas);

- que, em relação à sujeição passiva solidária, pediu a nulidade/afastamento da sujeição passiva solidária:

a) **falta de conduta** que pudesse ensejar da responsabilização do impugnante (simplesmente foi imputada a sujeição passiva solidária por fazer parte do quadro social da empresa autuada);

b) **inexistência de atos** capazes de ensejar a responsabilização do impugnante.

- Impugnação do responsável solidário: Instituto Brasileiro de Benefícios para Cooperativas e Associações - Instituto Prosperity (e-fls. 3870/3879):

- apresentou as mesmas razões constantes da defesa do devedor solidário Cláudio Jorge Póvoa Santos.

- Impugnação apresentada pelo responsável solidário FERNANDO ANTON BASUS BISPO (e-fls. 3977/3988):

- limitou-se a apresentar as mesmas razões constantes da defesa do devedor solidário Cláudio Jorge Póvoa Santos.

- Impugnação apresentada pelo responsável solidário FERNANDO SOUZA BISPO (e-fls. 4080/4091):

- limitou-se a apresentar as mesmas razões constantes da defesa do devedor solidário Cláudio Jorge Póvoa Santos.

Na sessão de 24/11/2017, a 4ª Turma da DRJ/Recife julgou impugnação parcialmente procedente ao afastar as multas isoladas, conforme Acórdão, ementa e voto condutor que transcrevo que pertinente (e-fls. 4183/4271):

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

LUCRO REAL. DEDUÇÕES DE RECEITAS.

As deduções glosadas carecem de prova inequívoca, sem a qual mantêm-se as glosas.

LUCRO REAL. RECEITAS OMITIDAS.

As receitas tributáveis omitidas devem ser acrescidas na apuração do IRPJ e reflexos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL, COFINS E PIS DECORRENTES DAS MESMAS RECEITAS OMITIDAS OBJETOS DE LANÇAMENTO DE IRPJ.

Os lançamentos das contribuições para o PIS/Pasep, Cofins e CSLL são reflexos do lançamento do IRPJ oriundo das mesmas omissões de receita, uma vez que estas repercutem na apuração dos quatro tributos.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

O pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado está sujeito ao IRRF de 35%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

ADMINISTRADORA DE BENEFÍCIOS. REGIME DE APURAÇÃO.

A pessoa jurídica administradora de benefícios não está sujeita ao regime de apuração cumulativa da Cofins e do PIS, pois não pode ser considerada operadora de plano de assistência à saúde.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

ARGUIÇÃO DE NULIDADE.

Não havendo cerceamento ao direito de defesa e sendo o lançamento procedido por autoridade competente, atendendo aos requisitos legais, não há que se cogitar de nulidade.

PROVAS. DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS

As provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, sendo preclusas outras se não se encontrarem entre as exceções legais de apresentação posterior.

Não são considerados formulados os pedidos de diligências e perícias que não atendam aos requisitos legais e também não haverá a sua necessidade se não restarem dúvidas no processo a serem esclarecidas por tal meio.

MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.

Não se instaura o contencioso administrativo sobre as matérias não contestadas.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.

Nas hipóteses do art. 124, I, e 135, III, do CTN, mantêm-se as responsabilidades solidárias.

MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada é aplicável nas hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, que não sejam vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual servem apenas como reforço de argumentos.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais que não tenham efeitos **erga omnes** somente vinculam as partes da mesma.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...)

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, considerar **PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO**, nos termos do relatório e voto do relator. Vencido o julgador Aloysio José Percínio da Silva, **que votou pela manutenção em parte da infração de omissão de receitas de interposta pessoa**, conforme sua declaração de voto, e acompanhou os demais julgadores nas demais matérias.

(...)

Voto

(...)

II.2.6. Multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais

241. O contribuinte entende que não caberiam tais multas pelo fato de apurar o IRPJ e a CSLL trimestralmente, enquanto as estimativas seriam mensais, e também defende que o CARF teria afastado a aplicação da multa isolada "em concomitância com a aplicação de multa de ofício pelo recolhimento a menor de IRPJ e de CSLL", citando, inclusive, a Súmula 105 do CARF, como se esta fosse vinculante. Ainda aventou que tal multa teria sido valorada equivocadamente porque, segundo alega, a Fiscalização em vez de aplicar o percentual de 8% sobre a receita bruta, aplicou o percentual de 15% e que "esse erro" constaria da tabela de "fl. 156", de apuração da Fiscalização e que teria sido utilizada como base para a multa.

242. Em relação à apuração trimestral do IRPJ e CSLL, verifica-se, conforme DIPJ, que a contribuinte fez opção pelo **lucro real trimestral**, não constando pagamentos por estimativas. Além disso, **a própria autoridade fiscal efetuou os lançamentos do IRPJ e CSLL pelo lucro real trimestral, o que afasta a obrigação de recolhimentos antecipados de estimativas mensais**, conforme compreensão extraída a partir das regras dos arts. 1º e 2º, da Lei 9.430/96, de modo que se não estava obrigado ao recolhimento por estimativas na apuração pelo lucro real trimestral, também não caberia, em consequência, a multa isolada por falta dos recolhimentos de tais estimativas.

(...)

Portanto, a decisão *a quo* manteve as infrações imputadas, exceto as multas isoladas do IRPJ e da CSLL e manteve também os juros de mora e a sujeição passiva solidária dos imputados.

Cientes desse *decisum* em **05/02/2018** - segunda -feira (e-fls. 4285 e 4289), o **sujeito passivo IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA** apresentou Recurso Voluntário em **06/03/2018** (e-fls. 4287 e 4334/4410), reiterado as razões já apresentadas na instância *a quo* e pediu, por fim:

(...)

V. A CONCLUSÃO E O PEDIDO

332. Diante do exposto, a Recorrente entende como demonstrada a necessidade de reforma parcial do v. acórdão recorrido, para se cancelar as cobranças ainda mantidas pela DRJ.

333. Com relação à **primeira infração**, a Recorrente entende como demonstrada a **prestação dos serviços vinculados aos pagamentos efetuados pela Recorrente**, inclusive mediante a apresentação nos presentes autos de farta documentação que comprova a **prestação desses serviços** e o atendimento aos requisitos legais para fins de dedutibilidade.

334. No tocante à **segunda infração**, a Recorrente tem como **demonstrada a causa de todos os pagamentos** efetuados aos prestadores de serviços, **o que justifica o cancelamento da exigência do IRRF**. Além disso, a Recorrente evidenciou o vício no raciocínio adotado pela DRJ, na medida em que a DRJ sustenta não terem ocorrido pagamentos, o que, por si só, impede a cobrança do IRRF.

335. Sobre a **terceira infração**, a Recorrente comprovou que **não houve a apuração de saldo credor de caixa**. Na realidade, a aquisição dos ativos do Instituto feita pela Recorrente ocorreu por meio do **pagamento pela Recorrente das dívidas do Instituto com terceiros** e, depois, mediante encontro de contas até o valor dos respectivos ativos (imóvel, móveis, software e hardware).

336. No que se refere à **quarta infração**, a Recorrente comprovou que o **estorno feito em sua conta de resultado** decorreu de ajustes feitos em sua contabilidade. Esses ajustes estão relacionados a **erro de parametrização** de seu sistema informatizado, que gerava a incorreta adição ou a exclusão de receitas em sua conta de resultado. Tanto isso é verdade, que no mesmo período a Recorrente adicionou valores na mesma conta em que ocorreu o estorno, a fim de ajustar a sua contabilidade ao que ocorreu de fato.

337. Sobre a **quinta infração**, a Recorrente demonstrou que não pode ser responsabilizada pela **receita auferida pelo Instituto**, por ausência de base legal. Além disso, demonstrou que o valor cobrado pela D. Fiscalização Federal é maior do que o devido, pois não leva em consideração o repasse feito pela Recorrente para as operadoras de benefícios.

338. Por fim, no tocante à **sexta infração**, a Recorrente obrou comprovar que, na qualidade de operadora administradora de planos de assistência à saúde, encontra-se sujeita à **sistemática cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS**.

339. Com base no exposto, a Recorrente requer que o presente recurso voluntário seja julgado totalmente procedente, com a **reforma parcial** do v. acórdão proferido pela DRJ e o consequente cancelamento integral do Auto de Infração MPF n.º 0710900.2015.00305 e a consequente baixa e arquivamento do presente processo administrativo.

340. Alternativamente, no que se refere à **segunda infração**, a Recorrente requer a reforma do v. acórdão recorrido para cancelar a **cobrança de IRRF**, tendo em vista que a Recorrente comprovou a **causa** de todos os pagamentos a terceiros prestadores de serviços e a D. Fiscalização não obrou demonstrar os pagamentos tidos como sem causa.

341. Ainda alternativamente, no tocante à **quinta e à sexta infrações**, a Recorrente requer a **redução do valor tributado**, na medida em que a D. Fiscalização Federal utiliza como base para autuação **o total de receitas auferidas pelo Instituto**, sendo que o correto era que fosse utilizado o **spread** entre (a) a taxa de administração paga pelos

clientes; e (b) o montante devido às operadoras de benefícios. Ademais, a Contribuição ao PIS e a COFINS cobradas deveriam ser reduzidas, pois a Recorrente apura essas contribuições sociais com base em sua sistemática cumulativa.

342. Sucessivamente requer o cancelamento da multa agravada de 150%, tendo em vista a ausência de comprovação inequívoca de fraude por parte da Recorrente ou ao menos que essa multa seja aplicada apenas às infrações nas quais se entenda que houve fraude e não a todas as infrações imputadas à Recorrente, **em especial nas autuações envolvendo a Contribuição ao PIS e a COFINS.**

343. Por fim, a Recorrente protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, notadamente com a conversão do feito em diligência para que se apure o direito da Recorrente, bem como a posterior apresentação de documentos complementares.

(...)

Ainda, por fim, a recorrente juntou aos autos cópia da Solução de Consulta nº 116 - Cosit, de 31/08/2018, a qual esclarece que estão sujeitas ao regime de apuração cumulativo quanto à Contribuição para PIS e da Cofins as **administradoras de benefícios**, como espécie de operadoras de planos de assistência à saúde, nos termos dos §§ 9º a 9ºB do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em face da nova redação dada pelas Leis nºs 12.873, de 2013 e 12.995, de 2014 (e-fls. 4612/4620).

Sujeição passiva solidária:

- FERNANDO ANTON BASUS BISPO ciente da decisão *a quo* em **05/02/2018** e apresentou Recurso Voluntário em **07/03/2018** (e-fls. 4415/4426) reiterando as razões já apresentadas na primeira instância de julgamento.

- FERNANDO SOUZA BISPO ciente da decisão *a quo* em **05/02/2018** e apresentou Recurso Voluntário em **07/03/2018** (e-fls. 4433/4444) reiterando, reprisando, as razões que apresentara na primeira instância de julgamento.

- INSTITUTO BRASILEIRO DE BENEFÍCIOS PARA COOPERATIVAS E ASSOCIAÇÕES - INSTITUTO PROSPERITY ciente da decisão *a quo* em **05/02/2018** (e-fls.) e apresentou Recurso Voluntário em **07/03/2018** (e-fls. 4465/4475 e 4533/4545) reprisando as mesmas razões que apresentara na instância *a quo*.

- CLAUDIO JORGE POVOA SANTOS ciente da decisão *a quo* em **05/02/2018** (e-fl. 4495 e 4525) e apresentou Recurso Voluntário em **07/03/2018** (e-fls. 4504/4507 4483/4494, 4508/4519 e 4560/4572) reiterando, reprisando, as razões que apresentara na primeira instância de julgamento.

Na sessão de **19/03/2019**, o julgamento foi convertido em diligência, para que a unidade de origem pudesse se manifestar quanto aos documentos (elementos de prova) juntados aos autos pela contribuinte, conforme Resolução nº 1301-000.664 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 4624/4648).

Intimada do resultado - Relatório Fiscal de Diligência (e-fls. 4853/4665), a contribuinte apresentou manifestação nos autos em 04/12/2019 (e-fls. 4926/4939), aduzindo, em síntese:

- Ausência de do exame do conjunto fático-probatório pela D. Fiscalização:

(...)

(i) Glosa de custos/despesas pela prestação efetiva do serviço não comprovado

5. No que concerne a essa alegada infração, a D. Fiscalização Federal simplesmente ignorou toda a documentação trazida à colação pela Recorrente, justificando a manutenção da glosa das despesas com base na **ausência de “relatórios profissionais exaustivos e conclusivos” e de “laudo de execução e encerramento dos serviços contratados” que permitissem “o exame detido dos fatos” e a comprovação da “efetividade dos serviços contratados de forma iniludível”** (fls. 7 das Apreciações Conclusivas).

(...)

7. Como já esclarecido ao longo do presente processo administrativo, a Recorrente é uma operadora administradora de benefícios, com expertise na gestão de planos de saúde e odontológicos. Nesse sentido, a Recorrente oferece para seus clientes planos coletivos por adesão, em que se garante assistência de saúde aos indivíduos vinculados a determinada pessoa jurídica de caráter profissional, classista ou setorial.

8. Ocorre que o oferecimento e a divulgação desses planos de benefícios para as pessoas jurídicas e para as pessoas físicas vinculadas a essas pessoas jurídicas são realizados por empresas corretoras que são contratadas pela Recorrente para difundirem os produtos oferecidos aos seus potenciais clientes.

9. Em outras palavras, a Recorrente contrata diversas empresas de corretagem para que façam o marketing, busquem novos clientes e atuem como a força de venda dos diversos produtos administrados pela Recorrente.

(...)

12. Portanto, fica evidente que os pagamentos efetuados pela Recorrente para as corretoras encontram-se intrinsecamente relacionados à atividade-fim da Recorrente, devendo ser considerados necessários, normais e usuais para a manutenção da sua fonte produtora.

13. Com efeito, como adiantado acima, as corretoras funcionam como o departamento de marketing (vendas) da Recorrente, e a remuneração pela obtenção de novos clientes encontra-se flagrantemente vinculada ao desenvolvimento do seu negócio.

14. Ocorre que as atividades desenvolvidas pela Recorrente não envolvem serviços de alta complexidade que demandem a apresentação de ‘relatórios profissionais exaustivos e conclusivos’ e de ‘laudo de execução e encerramento dos serviços contratados’, como sustenta a D. Fiscalização Federal.

15. Assinale-se que a Recorrente firma o contrato com as corretoras e, mediante a apresentação bem-sucedida de clientes novos, aperfeiçoa-se a relação de causa e efeito da remuneração. Portanto, a exigência documental formulada pela D. Fiscalização Federal é totalmente descabida no presente caso.

16. Por outro lado, a verificação da efetividade da prestação dos serviços poderia ter sido verificada pela D. Fiscalização Federal mediante a singela comparação entre os contratos firmados pela Recorrente com as corretoras e a lista de clientes da Recorrente, inclusive já apresentada nos autos. Isto porque, mediante tal comparação, a D. Fiscalização Federal teria a prova do motivo que justificou o pagamento entre as corretoras e a Recorrente.

17. Todavia, isso não foi feito pela D. Fiscalização Federal que ignorou o conjunto fático-probatório trazido aos autos pela Recorrente. Com efeito, a D. Fiscalização Federal se limitou a apresentar uma listagem dos documentos colacionados pela Recorrente, sem adentrar o mérito da capacidade probatória de cada um desses elementos. Em outras palavras, a D. Fiscalização Federal não obrou realizar a diligência nos moldes pretendidos por esse Egrégio CARF.

18. Por esse motivo, a Recorrente requer que seja determinada nova diligência para análise de cada documento apresentado nos autos, que suporta a dedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente.

19. Alternativamente, em razão do amplo conjunto fático-probatório já apresentado nos autos, a Recorrente pleiteia que sejam reconhecidas a necessidade, normalidade e usualidade dessas despesas, justificando o cancelamento dessa infração atribuída à Recorrente.

(ii) Exigência de IRRF por pagamentos sem causa (*infração reflexa da anterior*)

(...)

21. Como se não bastasse, a D. Fiscalização Federal apresentou uma tabela que, na verdade, suporta o afastamento da exigência do IRRF. Isto porque, reconhece expressamente que não se trata, na espécie, de glosa de custos e de despesas por absoluta falta de comprovação” (fls. 6 das Apreciações Conclusivas).

22. E continua a D. Fiscalização Federal “faltam elementos, como se demonstrará a posteriori, que garantam a efetividade dos serviços prestados, mormente que permitam ao fisco saber da sua necessidade, normalidade e usualidade para manutenção da fonte produtora.” (fls. 6 das Apreciações Conclusivas).

23. Ora, Ilustre Julgador, fica evidente que, na visão da D. Fiscalização Federal, não se trata de caso de (i) ausência absoluta de documentação fiscal; ou (U) de existência de documentação fiscal contrafeitos, falsos e inidôneos, o que justificaria a exigência do IRRF.

24. Nessa linha, na medida em que a infração atribuída à Recorrente não se enquadra na hipótese de custo/despesa não comprovado, mas sim de custo/despesa indedutível, segundo o entendimento da própria D. Fiscalização Federal, não aplicável a exigência do IRRF, conforme a tabela produzida pelo próprio Fisco Federal.

(...)

(iii) Omissão de receita por existência de saldo credor de caixa

(...)

26. No que se refere a essa pretensa infração, concessa maxima venha, a D. Fiscalização Federal novamente faz tábula rasa da documentação apresentada pela Recorrente. Isto porque, optou por ignorar o contrato de compra e venda (vide doc. no 78 da impugnação) que operacionalizou a transferência de ativos e passivos do Instituto Brasileiro de Benefícios para Cooperativas e Associações — Instituto Prosperity (“Instituto”) para a Recorrente.

27. Assinale-se, na oportunidade, que a D. Fiscalização Federal se limitou a rejeitar o valor probante do contrato de compra e venda trazido pela Recorrente e a criticar os lançamentos contábeis da Recorrente, sem efetivamente comprovar a existência de saldo credor de caixa.

28. Nesse momento, cumpre lembrar que, antes da constituição da Recorrente, os seus sócios utilizavam o Instituto para exercerem as atividades de operadora administradora de benefícios. Isto é, as atividades atualmente desempenhadas pela Recorrente eram, no passado, realizadas pelo Instituto.

29. Ocorre que em 2009, com a edição das Resoluções Normativas nº5 195 e 196 pela ANS, as atividades exercidas pelas operadoras administradoras de benefícios não poderiam mais ser realizadas por meio de institutos, devendo essas atividades serem realizadas por pessoas jurídicas com fins lucrativos, seja na forma de sociedade empresarial limitada ou sociedades anônimas.

30. Por esse motivo, os sócios do Instituto criaram a Recorrente e, paulatinamente, passaram a migrar as atividades do Instituto para a Recorrente, o que incluiu a transferência de todos os ativos e passivos relacionados à prestação dos serviços de operadora administradora de benefícios.

31. Frise-se, na oportunidade, que essa transferência de ativos e passivos, por meio da celebração de contrato de compra e venda, foi a estrutura legal escolhida pela Recorrente para solucionar o impasse regulatório criado pela ANS.

32. Ocorre que, como toda empresa recém-aberta, a Recorrente não possuía no ano-calendário de 2012 disponibilidade para efetuar a aquisição de todos os ativos do Instituto.

33. Diante dessa falta de caixa na Recorrente para fazer frente às aquisições de ativos do Instituto, a Recorrente optou por assumir dívidas do Instituto perante terceiros, até o limite dos valores constantes no contrato de compra e venda. Destaque-se que essas dívidas do Instituto tinham origem, inclusive, na época em que a atividade de operadora administradora de benefícios era exercida pelo Instituto.

(...)

38. Com vistas a suportar o seu entendimento, a Recorrente pede vênia para trazer oportunamente aos autos relatório de empresa de perícia contábil comprovando a inexistência de saldo credor de caixa,

(...)

(iv.1) Omissão de receita pela realização de estorno em conta de resultado

(...)

40. Ora, Ilustre Julgador, a Recorrente, às fls. 57 do seu Recurso Voluntário, itens 244 e 245, esclareceu o erro identificado na parametrização do seu sistema, nos seguintes termos:

244. A esse respeito, a Recorrente esclarece que no curso de suas atividades verificou um erro na parametrização de seu sistema informatizado. Esse erro gerava a contabilização extemporânea de receitas decorrentes da taxa de administração dos planos de saúde cobrada de seus clientes.

245. Em outras palavras, o sistema de faturamento informatizado da Recorrente registrava em conta de resultado receitas decorrentes da taxa de administração devidas por seus clientes, sem que tais receitas devessem ser efetivamente reconhecidas pela Recorrente.

41. Diante disso, resta comprovada a natureza do erro de sistema que se pretendeu corrigir, qual seja, o momento de reconhecimento das receitas para fins de adequação ao regime de competência.

(...)

45. Com vistas a suportar o alegado acima, a Recorrente pede vênia para trazer oportunamente aos autos relatório de empresa de perícia contábil comprovando a inexistência de omissão de receitas e a adequação do estorno em conta de resultado.

(iv.2) Omissão de receita auferida por interposta pessoa.

(...)

46. No que tange a essa suposta infração, a D. Fiscalização Federal alega que a Recorrente poderia ser penalizada por tributos devidos pelo Instituto em função de se acharem “umbilicalmente ligadas” (fls. 11 das Apreciações Conclusivas).

47. Em primeiro lugar, a D. Fiscalização Federal ignora que a controvérsia acerca da natureza das operadoras administradoras de benefícios perdurou até o ano-calendário de 2009, quando a ANS, por meio da edição das Resoluções Normativas nºs 195 e 196, esclareceu que as atividades exercidas pelas operadoras administradoras de benefícios não poderiam mais ser realizadas por meio de institutos, devendo essas atividades serem realizadas por pessoas jurídicas com fins lucrativos.

48. Ora, Ilustre Conselheiro, não se trata no presente caso de estrutura fraudulenta como quis fazer crer a D. Fiscalização Federal. Trata-se de um debate jurídico acerca do tratamento aplicável a determinado setor que integra a área da saúde. Note-se que tal debate somente foi encerrado quando houve o posicionamento definitivo do órgão regulador. Em suma, completamente ausente o dolo na presente discussão.

(...)

51. Em terceiro lugar, um vínculo societário (controladores comuns) não pode justificar a atribuição de responsabilidade à Recorrente dos débitos tributários do Instituto. Com efeito, entendendo que os recebíveis do Instituto deveriam ser tributados, em razão da suposta inaplicabilidade da isenção legal concedida para as instituições sem fins lucrativos, a D. Fiscalização Federal deveria ter lavrado a autuação contra o Instituto e não contra a Recorrente.

(...)

53. Portanto, há clara nulidade do auto de infração por erro na indicação do sujeito passivo, o que justifica de pronto o cancelamento dessa exigência fiscal.

III. A CONCLUSÃO - O PEDIDO

54. Por todo o exposto, a Recorrente tem como demonstrado que a D. Fiscalização Federal incorreu no mesmo equívoco já verificado nos presentes autos, qual seja, ignorou o conjunto tático-probatório trazido pela Recorrente, razão pela qual se requer a devolução dos autos para a D. Fiscalização Federal, de modo que a mesma conclua de forma satisfatória a diligência, mediante o exame de cada um dos documentos já apresentados pela Recorrente.

55. Alternativamente, a Recorrente requer que seja reconhecida a inexistência de qualquer infração, na medida em que a Recorrente demonstrou que não há (i) custos/despesas não comprovados; (ii) cabimento para exigência de IRRF por pagamentos sem causa; (iii) omissão de receita por existência de saldo credor de caixa; (iv) omissão de receita pela realização de estorno em conta de resultado; (v) omissão de receita auferida por interposta pessoa.

56. Por fim, a Recorrente protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, inclusive pela posterior apresentação de documentos complementares, notadamente laudos de empresas de auditoria para comprovar a (i) a inexistência de saldo credor de caixa; e (ii) a inexistência de omissão de receitas gerada pelo estorno em conta de resultado.

(...)

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira - Redator *ad hoc*.

Conforme relatado, o relator original deste feito era o conselheiro Nelso Kichel. Esse, no entanto, desligou-se da Turma após apresentado seu relatório e proferido seu voto.

Desta forma, este conselheiro foi indicado relator *ad hoc* para a presente sessão de julgamento.

Destaco que o voto abaixo corresponde fielmente ao voto proferido pelo relator original, conselheiro Nelso Kichel. As divergências deste relator *ad hoc* em relação ao voto do relator original estão registradas na ata de julgamento e no *decisum*.

Passo ao voto do ilustre conselheiro Nelso Kichel.

1- ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

Os Recursos Voluntários foram apresentados tempestivamente e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade quanto:

a) ao sujeito passivo **IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA** (e-fls. 4334/4410);

b) aos responsáveis solidários:

(i) FERNANDO ANTON BASUS BISPO (e-fls. 4415/4426);

(ii) **FERNANDO SOUZA BISPO** (e-fls. 4433/4444);

(iii) INSTITUTO BRASILEIRO DE BENEFÍCIOS PARA COOPE-RATIVAS E ASSOCIAÇÕES INSTITUTO PROSPERITY (e-fls. 4465/4475 e 4533/4543); e

(iv) **CLÁUDIO JORGE PÓVOA DOS SANTOS** (e-fls. 4483/4494, 4508/4519 e 4561/4572).

Portanto, conheço dos recursos.

2- MATÉRIA DEVOLVIDA PARA APRECIACÃO POR ESTÁ E. TURMA - INSTÂNCIA RECURSAL

Conforme já relatado, a lide versa acerca das seguintes **infrações imputações** efetuadas pelo Fisco, **com multa qualificada (150%)**:

I - Infração Omissão de Receitas:

a) - estorno indevido de receitas pelo sujeito passivo (conta de resultado) em 01/10/2012, valor tributável **R\$ 797.702,00** (R\$ 107.978,79 + R\$ 94.569,04 + R\$ 595.154,27). *Vide* TFV(e-fls. 136/139);

b) - receitas não oferecidas à tributação (utilização pelo sujeito passivo de interposta pessoa - Instituto Prosperity), valor tributável **R\$ 13.158.399,64**:

(...)

Periodo Apuracao	Base de Calculo
Janeiro 2012	3070137.84
Fevereiro 2012	2973732.24
Marco 2012	2104454.28
Abril 2012	1510086.43
Mai 2012	1165441.31
Junho 2012	1102944.39
Julho 2012	843139.28
Agosto 2012	305852.09
Setembro 2012	82611.78
Outubro 2012	0.00
Novembro 2012	0.00
Dezembro 2012	0.00
	13158399.64

(...)

Obs:

(i) Durante a ação fiscal no IBBCA e no decorrer da diligencia efetuada no Instituto Prosperity, a Fiscalização constatou:

- que o Instituto Prosperity prestou serviços de escopo da titularidade do fiscalizado, mais especificamente cobrança de mensalidades por conta e ordem de terceiros (IBBCA), não obstante ser entidade isenta conforme cadastros da Receita Federal do Brasil.

- que o Instituto Prosperity contabilizou “Repases para IBBCA” a título de “Planos Administrados”, não transitados, porém, pelo resultado do fiscalizado nem tributado pela Prosperity, entidade isenta). *Vide* TVF (e-fls. 139/148).

II - Infração **Omissão de Receitas - Saldo Credor de Caixa**, fato gerador 28/12/2012 (RIR/99, art. 281, I), valor tributável **R\$ 3.932.498,32**

Obs:

(i) O sujeito passivo registrou na escrituração contábil, em 28/12/ 2012, aquisição de bens do Instituto Prosperity, valor R\$ 4.005.325,17, porém, nessa data, só tinha saldo disponível em Caixa R\$ 72.826,85 = diferença saldo credor de caixa R\$ 3.932.498,32.

Nesse sentido, consta do TVF (e-fls. 131/132):

(...)

25.8. Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores", apresentava saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17 e, em 27 de dezembro de 2012, portanto em data anterior ao lançamento a crédito, o saldo de R\$ 12.915.148,88. Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012) não comportaria atribuir a esse qualquer adiantamento de numerário em período posterior a esta data, máxime no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém, o saldo em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, vislumbrado no dia anterior ao impugnado lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA "convdativo" para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, "Caixa" ou "Banco"; E, não o fizera, em face da fragilidade de sua conta caixa/bancos para suportar um dispêndia desta magnitude. Destarte, utilizou-se, de forma artificial, como uma conta de disponibilidade o fosse, a conta denominada de Adiantamento a Fornecedores. Senão Vejamos:

25.9. Em 28 de dezembro de 2012, o IBBCA possuía, antes de se experimentar as operações ora impugnadas, somente R\$ 72.826,85 disponíveis em sua conta caixa e, somente R\$ R\$ 379.008,56 disponíveis, de forma agregada, em contas bancárias, este último saldo, porém, como de fácil observação, totalmente comprometido e vinculado às saídas identificadas para outros beneficiários, sabidamente que não o Instituto Prosperity, para este fim.

- Caixa, conta 1.2.1.1.1.01.01:
 - Saldo Inicial 01/01/2012 – R\$ 6.115,47
 - Saldo em 28/12/2012 – R\$ 72.826,85, data em que se deu o último lançamento do ano, nesta conta contábil.
- 1.2.1.3.1 "Bancos Conta Deposito"
 - Saldo inicial em 01/01/2012 – R\$ 121.403,85
 - Saldo em 28/12/2012 – R\$ 379.008,56,
 - Movimentação posterior com valores comprometidos com consumos diversos ao relacionado a aquisição do bem em tela

Conforme verificado, o IBBCA não havia saldo suficiente, em conta de disponibilidade, 1.2.1.1.1.01.01 - Caixa, para suportar um lançamento a crédito da ordem de R\$ 4.005.325,17.

(...)

28. Não tendo o fiscalizado apresentado resposta que justificasse a escrituração de tais fatos contábeis a crédito da conta 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores" e, ainda, na ausência de uma ténue demonstração da origem dos recursos utilizados para os pagamentos efetuados ao Instituto Prosperity, na aquisição de bens ativáveis, esta fiscalização considerara tais montantes a crédito da conta "Caixa Geral", pelo montante de R\$ 4.005.325,17, conforme transcrito a seguir.

Caixa Geral - 1.2.1.1.1.01.01				
Data	Debito	Credito	Saldo	OBS
28 de dezembro de 2012			72826.85	Saldo disponível em 21 de dezembro 2012
28 de dezembro de 2012		4005325.17	-3932498.32	Pagamento Instituto Prosperity

(...)

III - Infração Glosa de **Despesas Não Comprovadas**, valor tributável R\$ **2.852.858,02** e IV - Infração reflexa: IRRF - **Pagamento Sem Causa** (valor tributável da infração principal, porém com base de cálculo reajustada).

Consta do TVF acerca dessas duas infrações a seguinte descrição dos fatos (e-fls. 80/111):

(...)

6. O IBBCA reduziu, indevidamente, seu Lucro Líquido do Exercício do ano-calendário 2012, tendo em vista a apropriação de despesas, sem a comprovação hábil e idônea, dos serviços prestados, em contas contábeis a seguir listadas, cujos lançamentos efetuados no Livro Razão, objeto do presente auto de infração, foram transcritos neste Termo Fiscal.

6.1. "Honorários Serviços Técnicos" Conta Contábil 4.6.2.1.1.94.01

6.2. "Despesas com Cobranças" Conta Contábil 4.4.1.3.1.91.01

6.3. "Despesas Consultoria" Conta Contábil 4.6.2.1.1.93.01

6.4. "Despesas Corretagem" Conta Contábil 4.6.2.1.99.04

(...)

21. Diante da ausência de comprovação, pelo IBBCA, quanto a efetividade da prestação dos serviços, após decorridos aproximadamente 15 meses do início da ação fiscal, não restou alternativa ao fisco senão a de considerar que o IBBCA, com o intuito de fraude, apropriou-se de documentos fiscais com o *animus* de reduzir seu o lucro líquido do exercício, e de dar saída de recursos financeiros, pagamento sem causa, pela saída de numerários sem a devida comprovação quanto a efetiva realização dos serviços prestados.

22. Concluindo, os valores identificados serão oferecidos a tributação, para lançamento de ofício, conforme apresentados em planilhas auto de infração em anexo.

Periodo Apuracao	Base de Calculo
Janeiro 2012	197611.46
Fevereiro 2012	203209.59
Marco 2012	236431.17
Abril 2012	216398.58
Mai 2012	213919.89
Junho 2012	203978.29
Julho 2012	300135.61
Agosto 2012	246529.80
Setembro 2012	256354.86
Outubro 2012	261131.21
Novembro 2012	293305.73
Dezembro 2012	223851.83

(...)

Obs:

(i) As infrações Compensação Indevida de Prejuízo Fiscal e Compensação Indevida de Base de Cálculo Negativa de CSLL não foram contestadas na instância *a quo* (matéria preclusa).

(ii) As infrações IRPJ - Multa Isolada - Falta de Pagamento de Estimativa Mensal e CSLL - Multa Isolada - Falta de Pagamento Estimativa Mensal foram afastadas pela decisão *a quo* (crédito tributário exonerado nessa parte).

- **Sujeição Passiva** - Responsabilidade pelo Crédito Tributário:

- a) CLAUDIO JORGE PÓVOA SANTOS (CTN, art. 124, II)
- b) FERNANDO ANTON BASUS BISPO CTN, art. 124, II);
- c) FERNANDO SOUZA BISPO CTN, art. 124, II);
- d) INST. BRAS. DE BENEFÍCIOS P/ COOPERATIVAS - PROSPERITY CTN, art. 124, I).

Nas razões do recurso, o sujeito passivo, em síntese, pediu a reforma da decisão recorrida:

1 - que não deve prevalecer a infração glosa das despesas e da infração reflexa IRRF -Pagamentos sem Causa, pois teria comprovado a efetiva prestação dos serviços pelos fornecedores contratados;

2 - que não houve a apuração de saldo credor de caixa. Na realidade, a aquisição dos ativos do Instituto feita pela recorrente ocorreu por meio do **pagamento pela recorrente das dívidas do Instituto com terceiros** e, depois, mediante encontro de contas até o valor dos respectivos ativos (imóvel, móveis, software e hardware);

3 - que em relação à infração omissão de receitas (estornos de receitas, em conta de resultado, e utilização de interposta pessoa):

a) que o estorno feito em sua conta de resultado decorreu de ajustes feitos em sua contabilidade. Esses ajustes estão relacionados **a erro de parametrização** de seu sistema informatizado, que gerava a incorreta adição ou a exclusão de receitas em sua conta de resultado. Tanto isso é verdade, que no mesmo período a recorrente adicionou valores na mesma conta em que ocorreu o estorno, a fim de ajustar a sua contabilidade ao que ocorreu de fato;

b) que não pode ser responsabilizada pela receita auferida pelo Instituto, por ausência de base legal. Além disso, demonstrou que o valor cobrado pela D. Fiscalização Federal é maior do que o devido, pois não leva em consideração o repasse feito pela recorrente para as operadoras de benefícios.

4 - Exigência de PIS e Cofins:

- que, na qualidade de operadora administradora de planos de assistência à saúde, encontra-se sujeita **à sistemática cumulativa** da Contribuição ao PIS e da COFINS e não ao sistema não-cumulativo como quer a Fiscalização.

5 - Requer o cancelamento da multa de 150%, tendo em vista a ausência de comprovação inequívoca de fraude e essa multa seja aplicada apenas às infrações nas quais se entenda que houve fraude e não a todas as infrações imputadas à Recorrente, **em especial nas autuações envolvendo a Contribuição ao PIS e a COFINS**;

6- Protestou provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, notadamente a conversão do feito em diligência para que prevaleça a verdade material.

Os responsáveis solidários (já mencionados acima):

- que, primeiro, quanto ao crédito tributário lançado de ofício, apresentaram as mesmas razões já apresentadas pela IBBCA 2008 GESTÃO EM SAÚDE LTDA contra as infrações imputadas (pediram o cancelamento das infrações imputadas);

- que, em relação à sujeição passiva solidária, cada qual, pediu a nulidade/afastamento da imputação da sujeição passiva:

a) **falta de conduta** que pudesse ensejar da responsabilização do impugnante (simplesmente foi imputada a sujeição passiva solidária por fazer parte do quadro social da empresa autuada);

b) **inexistência de atos** capazes de ensejar a responsabilização do recorrente.

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

PROTESTO GENÉRICO PELA JUNTADA POSTERIOR DE PROVA E DILIGÊNCIA FISCAL. PEDIDO REJEITADO

Em face da argumentação da recorrente, nas razões do recurso, de que as provas que juntara aos autos (82 Anexos) (e-fls.2979/3764), quando da apresentação da impugnação na instância *a quo*, deveriam ser reapreciadas nesta instância recursal, pois a decisão recorrida as considerou, todas, inconsistentes e insuficientes para afastar as infrações imputadas pelo Fisco, então na sessão de **19/03/2019** - por prudência - o julgamento foi convertido em diligência, para que a Fiscalização da unidade de origem pudesse se manifestar quanto aos documentos (elementos de prova) juntados aos autos pela contribuinte, conforme Resolução nº 1301-000.664 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 4624/4648).

Então, por prudência, com base nos princípios do formalismo moderado e da verdade material em face da gama de documentos juntados quando da apresentação da Impugnação na instância *a quo*, **por força da Resolução CARF já citada**, os autos retornaram à unidade de origem da RFB, no caso DRF/Rio de Janeiro II para manifestação.

A Fiscalização da unidade de origem - DRF/Rio de Janeiro II, após analisar esses documentos, concluiu que, na verdade, a contribuinte reapresentou documentos que já haviam sido analisados durante o procedimento de fiscalização (antes da lavratura do auto de infração) e que, portanto, não produziu outras provas que não as que já haviam sido analisadas, sopesadas, pela Fiscalização durante o procedimentos de investigação dos fatos, conforme resultado da diligência (e-fls. 4653/4665).

Nesse sentido, transcrevo excerto do resultado - Relatório de Diligência (e-fls. 4653/4665), quanto às provas juntadas na primeira instância e que reclamou por nova análise nas razões do recurso nesta instância, *in verbis*:

(...)

Senão vejamos a partir de uma análise dos quase 1.700 documentos coligidos:

1. sob o pálio de Doc. nº 02 (fl. 2.982 a 3.003) e alterações contratuais firmados, reproduzem os mesmos ajustes contratuais que já houvera colocados à disposição do Fisco.

2. Sob o manto de Doc. nº 03 e 04, despienda a colação, às fl. 3.004 a 3.079, do inteiro teor dos autos de infração e do encerramento da ação fiscal (fl. 3.080 a 3.082), quando sabidamente já coligidos às fl. 2 a 75 do e-PAF.

3. Doc. nº 05 (fl. 3.083 a 3.102), pactos contratuais e aditivo nº 1 firmados com Instituto Prosperity em 16/11/2009, 18/12/2009 e 10/12/2009 respectivamente.

- 4.Doc. n.º 05-A (fl. 3.108 a 3.109), contrato prestação de serviços ajustado com A6 Serv. Adm. Empresarial Ltda, em 19/10/2009.
5. Doc. n.º 06 (fl. 3.103 a 3.107), troca de e-mail.
- 6.Doc. n.º 06-A (fl. 3.115 a 3.119), troca de e-mail.
7. Doc. n.º 07 (fl. 3.120 a 3.123, aditivo contratual n.º 4, assentado com a ANASP, em 06/04/2012.
- 8.Doc. n.º 08, fl. 3.124 a 3.144, e-mail e Estatutos da ANASPS.
- 9.Doc. n.º 09 (fl. 3.145 a 3.162), contrato de prestação de serviços aprazado com AGR & Associados Consultoria e Marketing, em 16/12/2010.
- 10.Doc. n.º 10 (fl. 3.162 a 3.164), publicação exemplares da ASMETRO.
- 11.Doc. n.º 11 (fl. 3.165 a 3.108), e-mail.
- 12.Doc. n.º 12 (fl. 3.168 a 3.184),comprovante pagamento à AGR, no valor de R\$ 64.123, 63, em sendo R\$ 1.923,70 ref. ao mês de junho de 2012.
- 13.Doc. n.º 13 (fl. 3.184 a 3.200), contratos de prestação de serviços firmado com AYA36D Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda., em 05/03/2012.
14. Doc. n.º 14 (fl. 3.201 a 3.337), inúmeros e-mails, grande variedades de orçamentos de fornecimento de materiais, documentos – não fiscais -, propostas de fornecimento de materiais, plantas do prédio, pululam projetos, instalações de ar condicionado (STR, Klimatec, Orçamento de Pedras Faro), contratos de prestação de serviços ajustados com AYA36D Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda. Nota fiscal n.º 6.103, de 11/04/2012, de emissão de Barra de São Miguel Participações S/A, produto denominado de régua vinil., no vr. de R\$ 3.406,32, ref. devolução de mercadoria constante da NF n.º 5.951, no vr. de R\$ 3.324,92;nota fiscal n.º 248, de 03/05/2012, de Cortinax – Confecções especiais (fl. 3.237), no montante de R\$ 10.870,00; nota fiscal de serviços, emitida por AYA360, em 22/08/2012, acerca de serviço de consultoria prestado à diligenciada, no vr. de R\$ 11.625,20 (fl. 3.239);nota fiscal n.º 991, de emissão de KJS – Vidros, de 03/05/2012, no vr. de R\$ 510,00 (fl. 3.245); nota fiscal n.º 6.103, de 11/04/2012, de emissão de Revitech, produto denominado de régua vinil., no vr. de R\$ 5.406,32 (fl. 3.267); **nota fiscal n.º 033, de 08/05/2012, de Arte Madeira (fl. 3.316), no montante de R\$ 1.800,00.**
15. Doc. n.º 15 (fl. 3.338 a 3.343), contrato social de Basus & EKDE (fl. 3.339 a 3.343), de 31/01/2007.
- 16.Doc. n.º 16 (fl. 3.344 a 3.352), instrumento particular de parceria de Basus & EKDE, emitido em 31/01/2007.
- 17.Doc. n.º 17 (fl. 3.354 a 3.358), aditivo contratual em face do instrumento particular de parceria de Basus & e EKDE), de 01/01/2013 (curiosamente 01/01 é feriado e não alcança o ano-calendário, objeto da autuação).
- 18.Doc. n.º 18 (fl. 3.359 a 3.396), relatórios de comissões e agenciamentos e planilhas correspondentes.
19. Doc. n.º 19 (fl. 3.397 a 3.405), contrato de prestação de serviços firmado com a empresa BEGA – Serviços Ltda (ME), de 19/03/2012. Objeto: consultoria de informações, cadastro e cobrança.
20. Doc. n.º 20 (fl. 3.406 a 3.408), e-mails.
21. Doc. n.º 21 (fl. 3.409 a 3.416), contrato (de 26/05/2011) e termo aditivo contratual (de 19/07/2012) de prestação de serviços acordados com Branco & e Rodrigues Assessoria Empresarial.
22. Doc. n.º 22 (fl. 3.417 a 3.418), e-mail.
23. Doc. n.º 23 (fl. 3.419 a 3.420), relatório de comissões .

24. Doc. n.º 24 (fl. 3.421 a 3.431), contrato de parceria de prestação serviços e venda firmado com Casulo Intermediações e Eventos, de 02/12/2010.
25. Doc. n.º 25 (fl. 3.432), recibo borderô.
26. Doc. n.º 26 (fl. 3.433 a 3.437), consultas ao Serasa.
27. Doc. n.º 26 (fl. 3.438 a 3.444), contrato e termo aditivo contratual de prestação de serviços pactuados com Centro Médico Granja, de 10/07/2012.
28. Doc. n.º 28 (fl. 3.445 a 3.447), documento de identidade e eleitoral.
29. Doc. n.º 29 (fl. 3.448 a 3.451), documento ilegível (borrões negros).
30. Doc. n.º 30 (fl. 3.452 a 3.461), contrato particular de parceria e intermediação firmado com DS Martins Intermediações, de 04/08/2011.
31. Doc. n.º 31 (fl. 3.462 a 3.464), termo aditivo contratual n.º 1, aprazado com DS Martins, de 01/03/2012.
32. Doc. n.º 32 (fl. 3.465 a 3.466), continuação termo contratual com DS Martins.
33. Doc. n.º 33 (fl. 3.467 a 3.473), e-mails.
34. Doc. n.º 34 (fl. 3.474 a 3.478), consulta ao Serasa.
35. Doc. n.º 35 (fl. 3.479 a 3.480), e-mail trocado.
36. Doc. n.º 36 (fl. 3.481 a 3.530), Planilhas e documentos diversos não fiscais acerca das comissões pagas ou devidas.
37. Doc. n.º 37 (fl. 3.531 a 3.535), consulta ao Serasa.
38. Doc. n.º 38 (fl. 3.536 a 3.541), contrato de prestação de serviços firmado com Guimafra Serviços Ltda, de 16/11/2011.
39. Doc. n.º 39 (fl. 3.542 a 3.547), termos aditivos 1 e 2 contratuais com Guimafra, acordado em 19/07/2012.
40. Doc. n.º 40 (fl. 3.548 a 3.550), e-mail.
41. Doc. n.º 41 (fl. 3.551 a 3.561), relatórios de agenciamentos e documentos não fiscais.
42. Doc. n.º 42 (fl. 3.562 a 3.571), contrato de parceria e prestação serviços firmado com Hórus Intermediação e Negócios Ltda, de 01/06/2011.
43. Doc. n.º 43 (fl. 3.572 a 3.575), aditivo contratual com a empresa Hórus, de 01/06/2011.
44. Doc. n.º 44 (fl. 3.576 a 3.580), contrato social da empresa Hórus, de 08/05/2011.
45. Doc. n.º 45 (fl. 3.581 a 3.582), alvará de licença da empresa Hórus.
46. Doc. n.º 46 (fl. 3.583 a 3.584), nota fiscal de serviços emitida por Gráfica Editora De Vita, sob o n.º 381, de **22/01/2013**, no valor de R\$ 5.600,00.
47. Doc. n.º 47 (fl. 3.585 a 3.586), comprovante de inscrição estadual de Gráfica Editora de Vita.
48. Doc. n.º 48 (fl. 3.587 a 3.594), contrato de prestação serviços com Nova Premissa, **sem data e sem assinaturas das partes.**
49. Doc. n.º 49 (fl. 3.595 a 3.600), aditivos contratuais 1 e 2 firmados com a empresa Nova Premissa, ambos de 01/08/2011.
50. Doc. n.º 50 (fl. 3.601 a 3.602), recibo borderô.
51. Doc. n.º 51 (fl. 3.603 a 3.610), diversos relatórios de comissões.
52. Doc. n.º 52 (fl. 3.611 a 3.615), Consulta ao Serasa.
53. Doc. n.º 53 (fl. 3.616 a 3.624), contrato de prestação de serviços e Anexo firmados com PJ Finance Services Ltda.

54. Doc. n.º 54 (fl. 3.625 a 3.630), contrato de prestação de serviços firmado com PN25 Serviços Ltda, de 04/06/2012.
55. Doc. n.º 55 (fl. 3.631 a 3.639), contrato firmado com o Instituto Prosperity com Rantonioli Assessoria e Angariações e Negócios Ltda., e carta de renúncia de diretor da diligenciada, de 08/06/2009.
56. Doc. n.º 56 (fl. 3.640 a 3.642), troca de e-mails.
57. Doc. n.º 57 (fl. 3.643 a 3.649), planilha- relatório de comissões.
58. Doc. n.º 58 (fl. 3.650 a 3.652), troca de e-mail.
59. Doc. n.º 59 (fl. 3.653 a 3.663), contrato de prestação de serviços firmado com Ravanti Intermediações e Eventos Ltda (ME), de 16/03/2009.
60. Doc. n.º 60 (fl. 3.664 a 3.666), aditivo contratual n.º 2 firmado com Ravanti, de 01/09/2011.
61. Doc. n.º 61 (fl. 3.667 a 3.668), recibo borderô acerca de comissões.
62. Doc. n.º 62 (fl. 3.669 a 3.671), e-mails e documentos sem identificação e não aplicável ao caso presente.
63. Doc. n.º 63 (fl. 3.672 a 3.683), ação judicial monitoria impetrada por Ravanti contra a diligenciada, acompanhada de planilha de créditos da impetrante, e-mail, Nota fiscal de Serviços n.º 90, emitida em **02/10/2014** ref. a serv. prestados em setembro de 2014, no vr. de R\$ 11.456,60; e nota fiscal 091, **de 02/10/2014**, ref. a serviços efetuados no mês de setembro de 2014, vr.R\$ 1.982,22.
64. Doc. n.º 64 (fl. 3.684 a 3.685), documento borrado, portanto, sem identificação.
65. Doc. n.º 65 (fl. 3.686 a 3.690), consulta ao Serasa.
66. Doc. n.º 66 (fl. 3.691 a 3.701), contrato social da empresa S.B.C.,Representações e Negócios Ltda, de 23/08/2003.
67. Doc. n.º 67 (fl. 3.702 a 3.709), contrato de prestação de serviços firmado com a Associação dos Servidores da Secretaria de Estado de Planejamento/Palácio Guanabara, de 18/02/2010.
68. Doc. n.º 68 (fl. 3.710 a 3.712), aditivo contratual - 4, firmado em 15/02/2012 com a Associação dos Servidores da SECPLAN.
69. Doc. n.º 69 (fl. 3.713 a 3.714), comunicado de atualização de mensalidades em face de Associação dos Servidores da Secretaria de Estado de Planejamento/Palácio Guanabara.
70. Doc. n.º 70 (fl. 3.715 a 3.717), comunicado sobre promoções tendo como público-alvo a Associação constante do item imediatamente precedente.
71. Doc. n.º 71 (fl. 3.718 a 3.720), termo de acordo firmado com SECPLAN, de 15/02/2012.
72. Doc. n.º 72 (fl. 3.721 a 3.727), contrato de prestação de serviços e vendas firmado com SENNA – Consultoria em Negócios Ltda., incompleto e sem data.
73. Doc. n.º 73 (fl. 3.728 a 3.729), e-mail.
74. Doc. n.º 74 (fl. 3.730 a 3.731), recibo de borderô com cópia de cheque no vr. de R\$ 150,00 em favor da diligenciada.
75. Doc. n.º 75 (fl. 3.732 a 3.736), resilição, em 10/05/2013, de contrato firmado e empresa SENNA.
76. Doc. n.º 76 (fl. 3.737 a 3.738), documento com borrões, portanto ilegível.
77. Doc. n.º 77 (fl. 3.739 a 3.743), consulta ao Serasa.
78. Doc. n.º 78 (fl. 3.744 a 3.756), escritura de compra e venda de imóvel, tendo a diligenciada como outorgada compradora e o Instituto Prosperity como outorgada

vendedora, pelo preço certo de R\$ 42.000,00, havida em 2009. Instrumento particular de compra e venda de Hardware (computadores de mesa equipados com processador), pelo vr. de R\$ 678.102,51, firmado em 28/12/2012. Às fl. 3.751, cópia de instrumento particular de compra e venda, com os mesmos atores na condição de comprador e vendedor, de móveis para escritório, no vr. de R\$ 1.175.437,66, em 28/12/2012. Aquisição pela diligenciada da empresa PROSPERITY, de software, pelo vr. de R\$ 1.550.000,00, em 28/12/2012.

79. Doc. n.º 79 (fl. 3.757 a 3.758), comprovante de situação cadastral da operadora diligenciada.

80. Doc. n.º 80 (fl. 3.759 a 3.760), comprovante de situação cadastral da operadora diligenciada.

81. Doc. n.º 81 (fl. 3.761 a 3.762), comprovante de situação cadastral da operadora diligenciada.

82. Doc. n.º 82 (fl. 3.763 a 3.764), dados iniciais da DIPJ – Ex. 2013.

A avaliação documental (itens 01 a 82) nos revelou o que se segue:

Os elementos probantes anexados à impugnação, portanto apresentados em primeiro grau, não obstante os vários rogos fiscais na fase investigativa são críticos, **pois além de repetitivos pecam por não guardarem relação com o centro nuclear da acusação fiscal**, ocasião em que foram ofertadas notas fiscais emitidas em períodos seguintes ao ano-calendário; e-mails trocados entre as partes contratadas; notas fiscais por custos ou despesas incorridos e não exigidos no feito acusatório; contratos sociais e alvarás de localização de empresas contratadas sem quaisquer pontuais interesses fiscais ou processuais; comprovante de situação cadastral de terceiros; documentos ilegíveis, por vezes borrados. Uma mixórdia, um arremedo documental exemplar onde pululam diversos itens sem correlação, no mais das vezes com o título de razão contábil a que fora submetida a ação fiscal em tela, entre outras inúmeras incongruências, não se encontrando quaisquer fidelidades ou pontos de aderências com os assentamentos contábeis sob a égide dos títulos de razões n.º 4.4.1.3.1.92, 4.6.2.1.1.93.01, 4.6.2.1.1.94.01 e 4.6.2.1.99.04.

Tem-se a impressão, data vênia, que ao se coligir um número significativo de documentos, apostou-se numa pseudo letargia que se tem ideologicamente falsa acerca de algum coeficiente de absentismo que os apartados inferem ou conferem, inadvertidamente, aos servidores públicos, notadamente aos que integram os quadros da SRFB. Em suma, um apreciável volume documental coligido (cerca de 1.700), por inúmeras vezes e propositadamente repetidos, ilegíveis, maculados e não amalgamados ao núcleo acusatório, frise-se.

(...)

Como visto, os autos retornaram, após análise pela fiscalização, e a conclusão, conforme relatório de diligência, é a mesma da decisão recorrida, os documentos juntados aos autos não se prestam para comprovar as despesas escrituradas que reduziram indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 2012 e também são imprestáveis para arrostar as demais infrações imputadas.

Assim, não procede a alegação da recorrente de que as provas que juntara aos autos não teriam sido apreciadas adequadamente pela decisão recorrida, pois o resultado da diligência confirmou o entendimento da decisão da DRJ.

Na verdade, a recorrente não produziu prova hábil, idônea, cabal, que pudesse sustentar as alegações contra o lançamento fiscal.

Mas, não é só isso!

Intimada do resultado - Relatório Fiscal de Diligência (e-fls. 4853/4665), a contribuinte apresentou sua irresignação nos autos em 04/12/2019 (e-fls. 4926/4939), discordando das conclusões da diligência, alegando simplesmente que as provas, outra vez, não foram adequadamente analisadas e que os autos do processo, novamente, deveriam ser baixados em diligência.

Data venia não procede a irresignação da recorrente em pleitear, reclamar realização de nova diligência.

Como visto, o que se tem, em suma, é que os documentos juntados aos autos pela recorrente são imprestáveis, não são aptos, hábeis, idôneos, cabais, para provar suas alegações, no sentido de afastar, infirmar o direito do Fisco.

Ora, é ônus do sujeito passivo produzir prova da negativa de ocorrência do fato gerador

É ônus do sujeito passivo, também, produzir provas, quando alega existência de fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco, conforme art. 373, II, do CPC/2015 de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, e o momento adequado, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, é por ocasião da apresentação da impugnação e complementação de provas, nesta instância recursal, por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Não cabe realização de diligência fiscal para substituir a parte na sua atividade de produção de provas, quando o ônus probatório é seu, como no caso.

Ainda, registre-se, o pedido genérico de juntada posterior de provas e diligência/perícia técnico-contábil é incabível, sendo considerado não formulado, por não atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993), conforme § 1º do citado Decreto nº 70.235/72.

O protesto genérico de juntada posterior de provas, após decorrido o prazo para apresentação do recurso, não tem cabimento se não comprovado motivo de força maior.

A diligência não se presta a substituir a parte na sua atividade de produção de prova.

As provas constantes dos autos são suficientes para formação da convicção de mérito do julgador da lide.

Assim, o pedido genérico de produção de prova, de realização de nova diligência, tem caráter procrastinatório da exigência do crédito tributário.

É incabível, no caso, o protesto genérico de produção provas, bem como o pedido de realização de diligência/perícia.

Nesse sentido, são também os precedentes jurisprudenciais deste CARF que, a título ilustrativo, transcrevo ementas de acórdãos:

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR.. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária. A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos

constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72. **(Acórdão n.º 20-601.462, sessão de 09/10/2008).**

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72. **(Acórdão n.º 10-249.407, sessão de 06/11/2008).**

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A admissibilidade de diligência ou perícia, por não se constituir em direito do autuado, depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensar quando entender desnecessárias ao deslinde da questão. Ademais, tem-se como não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível. **(Acórdão n.º 193-00.018, sessão de 13/10/2008).**

PEDIDO DE PERÍCIA PRESCINDIBILIDADE INDEFERIMENTO. Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. **(Acórdão n.º 105-15.978, sessão de 20/07/2006).**

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. **(Acórdão n.º 102-48.141, de 25/01/2007).**

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Deve ser indeferido pedido de diligência quando prescindível, a teor do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72. **(Acórdão n.º 201-80.294, sessão de 23/05/2007).**

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador. **(Acórdão n.º 102-22.937, sessão de 28/03/2007).**

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte. **(Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco).**

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. **(Ac. n.º 1802-001.006, sessão de 17/10/2011).**

ASSUNTO: PERÍCIA/DILIGÊNCIA PRESCINDIBILIDADE - A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos (**Acórdão CSRF 107-05.810, Relatora Karem Jureidini Dias**).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário:2009,2010,2011.DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. A conversão do julgamento em diligência ou perícias só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.(**Acórdão n.º 1402003.129-4 Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 15/05/2018, Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator**).

Portanto, rejeito o protesto genérico pela produção posterior de provas e diligência /perícia.

INFRAÇÃO GLOSA DE DESPESAS E INFRAÇÃO REFLEXA: IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA

- Infração Glosa de **Despesas Não Comprovadas**, valor tributável **R\$ 2.852.858,02** e infração reflexa: IRRF - **Pagamento Sem Causa** (valor tributável da infração anterior, porém com base de cálculo reajustada).

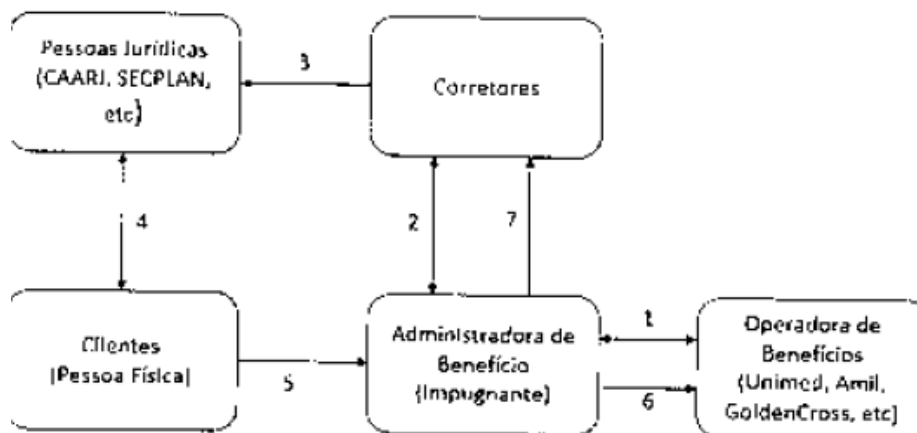
A recorrente, nas razões de defesa, argumentou, em síntese

- que **prepara planos de saúde e odontológicos** em nome das operadoras de benefícios e os oferece a diversas pessoas jurídicas (planos coletivos por adesão), como por exemplo a Caixa de Assistência dos Advogados do Rio de Janeiro ("CAARJ") e Associação de Servidores da Secretaria de Planejamento do Estado do Rio de Janeiro ("SECPLAN");

b) que para o oferecimento, fazer a comercialização desses planos, contrata diversas empresas de **corretagem** que fazem o marketing, buscam novos clientes;

c) que, no caso de adesão dos clientes pessoas físicas ao plano coletivo oferecido, os corretores são remunerados por uma parcela do preço pago pelos clientes quando da adesão, ou seja, o valor pago pela pessoa física quando da adesão pertence à impugnante, sendo descontado a remuneração do corretor (comissão);

d) que a estrutura operacional pode ser descrita conforme o seguinte diagrama:



- 1 – Preparação do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 2 – Contrato de Serviços com Corretores para Divulgação e Venda do Plano
- 3 – Prospecção do Plano pelos Corretores com as Pessoas Jurídicas
- 4 – Relação de emprego ou associativa entre a pessoa jurídica e a pessoa física
- 5 – Aquisição do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 6 – Remuneração da operadora de benefícios com base nos clientes adquirentes do Plano de Benefícios
- 7 – Remuneração dos Corretores com base nos clientes adimplentes do Plano de Benefícios

e) que atua como uma operadora administradora, quanto aos planos das operadoras de benefícios, para as pessoas físicas, sempre buscando a oferta dos melhores planos, ou seja, a maior cobertura possível, pelo menor preço.

A Fiscalização **glosou despesas** pagas pela recorrente a 25 (vinte e cinco) empresas contratadas, por falta de comprovação da efetiva prestação do serviço contratado, conforme TVF (e-fls. 80/111):

(...)

6. O IBBCA reduziu, indevidamente, seu Lucro Líquido do Exercício do ano-calendário 2012, tendo em vista a apropriação de despesas, **sem a comprovação hábil e idônea, dos serviços prestados**, em contas contábeis a seguir listadas, cujos lançamentos efetuados no Livro Razão, objeto do presente auto de infração, foram transcritos neste Termo Fiscal.

6.1. “Honorários Serviços Técnicos” Conta Contábil 4.6.2.1.1.94.01

6.2. “Despesas com Cobranças” Conta Contábil 4.4.1.3.1.91.01

6.3. “Despesas Consultoria” Conta Contábil 4.6.2.1.1.93.01

6.4. “Despesas Corretagem” Conta Contábil 4.6.2.1.99.04

7. As glosas se deram em função de apropriações de despesas cuja efetividade da prestação dos serviços não foram plenamente documentadas, com documentação hábil e idônea, tendo esta fiscalização individualizado e agrupado os lançamentos por fornecedor, para melhor visualização da matéria em questão.

8. Assim, agrupamos os fornecedores:

8.1. A&F Intermediação de Negócios Ltda. (*pagamento de corretagem, comissão*)

(...)

8.2. A6 Serviços Administrativos Empresarial Ltda. (*consultoria, serviços técnicos*)

(...)

8.3. Account Consultoria e Corretagem de Seguros Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.4. AGR & Associados Consultoria e Marketing Ltda. (*consultoria*)

(...)

8.5. AYA360 Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda. (*consultoria, serviços técnicos*)

(...)

8.6. AYASPA Bem Estar e Cosméticos S.A. (*consultoria, corretagem*)

(...)

8.7. Basus & Ekde Intermediações e Negócios Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.8. Bega Serviços Ltda. (*consultoria, serviços técnicos*)

(...)

8.9. Branco e Rodrigues Assessoria Empresarial Ltda. (*consultoria, serviços técnicos, viagens, condução e passagem*)

(...)

8.10. Casulo Intermediações e Eventos Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.11. Centro Médico Granja Julieta (*serviços técnicos*)

(...)

8.12. DSMartins Intermediações e Negócios Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.13. Essencial Agenciamento de Planos de Saúde (*corretagem*)

(...)

8.14. Fisiomed – Clínica de Ortopedia e Fisioterapia S/C Ltda. (*serviços técnicos*)

(...)

8.15. Guimafra Serviços Ltda. (*serviços técnicos, cobrança*)

(...)

8.16. Horus Intermediações e Negócios Ltda. (*serviços técnicos, corretagem*)

(...)

8.17. Leonardo de Assumpção de Vita Gráfica (*serviços técnicos, despesa financeira, material de expediente, formulários operacionais*)

(...)

8.18. Nova Premissa Serviços Ltda. (*consultoria, serviços técnicos, corretagem*)

(...)

8.19. PJ Finance Services Ltda. (*serviços técnicos*)

(...)

8.20. PN2S Serviços Ltda. (*cobrança*)

(...)

8.21. Rantonioli Assessoria Angariações e Negócios Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.22. Ravanti Intermediação e Eventos Ltda. (*corretagem*)

(...)

8.23. S.B.C. Representações e Negócios Ltda. (*serviços técnicos, corretagem*)

(...)

8.24. Secplan – Associação dos Servidores da Secplan (*corretagem, serviços técnicos, donativos*)

(...)

8.25. Senna Consultoria em Negócios Ltda. (*corretagem*)

(...)

13. Notas fiscais e contratos, por si só, não geram direito à apropriação sob a forma de custo ou despesa; faz-se necessário cumprir com os requisitos legais: (...).

14. Não nos foi demonstrado, por meio de documentação hábil e idônea, **quais serviços foram efetivamente prestados**, por meio de documentações de suporte para cada um destes montantes.

(...)

18. Consoante o disposto nos artigos 247, 248, 249 inciso I e 251 do Decreto 3.000, 1999, a falta de comprovação da efetividade da prestação do serviço implicara em considerá-las indedutíveis e o valor apurado, como dedução indevida do lucro líquido, será adicionado ao mesmo, para recomposição do Lucro Real.

(...)

20. Diante dos fatos acima demonstrados não restou outra alternativa à fiscalização a não ser a de expurgar os montantes apropriados pelo IBBCA, a título de despesas, por estarem em desacordo com o disposto na legislação tributária vigente, uma vez que o fiscalizado não logrou comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a efetividade da prestação do serviço.

21. Diante da ausência de comprovação, pelo IBBCA, quanto a efetividade da prestação dos serviços, após decorridos aproximadamente 15 meses do início da ação fiscal, não restou alternativa ao fisco senão a de considerar que o IBBCA, com o intuito de fraude, apropriou-se de documentos fiscais com o *animus* de reduzir seu o lucro líquido do exercício, e de dar saída de recursos financeiros, pagamento sem causa, pela saída de numerários sem a devida comprovação quanto a efetiva realização dos serviços prestados.

(...)

Veja, os documentos que foram apresentados à ao fisco no procedimento de fiscalização (documentos insuficientes para comprovação da efetiva prestação do serviço contratado):

1- Contratada **A6 Serviços Administrativos Empresarial Ltda** (NFe - Nota Carioca - e-fls. 442/445) - Honorários de Serviços Técnicos, de Consultoria (e-fls. 449/450).

2- Contratada Account Consultoria e Corretagem de Seguros Ltda (NFe- Nota Carioca e-fls. 451).

3 - AGR & Associados Consultoria e Marketing Ltda - NFe - Nota Carioca (e-fl. 452).

4 - Contratada **AYA 360 Conceito em Projetos Imobiliários Ltda** (NFe- Nota Carioca - e-fls. 453/466).

5- Contratada **AYASPA BEM ESTAR E COSMÉTICOS LTDA** (NFe - Nota Carioca - e-fls. 466/476).

6 - Contratada **BASUS & EDKE INTERMEDIações E NEGóCIOS LTDA** (NFe - Nota Carioca - e-fls. 477/497).

7-BEGA SERVIÇOS LTDA (NFe - Nota Carioca - e-fls. 499/510).

8 - Branco e Rodrigues Assessoria Empresarial Ltda (NFe-Nota Carioca - e-fls. 511/549).

9 - No caso do Contrato de Parceria para obtenção de negócios, com prazo de cinco anos (cláusula quarta), firmado em 02/12/2010, com a **CASULO INTERMEDIações E EVENTOS LTDA - ME** (e-fls. 550/570). Notas Fiscais de Serviços Eletrônica - Nota Carioca (e-fls. 550/559).

11 - Centro Médico Granja Julieta S/S Ltda (NFe de Prestação de Serviços) (e-fl. 572/574);

12 -DS Martins Intermediações (NFe- Nota Carioca- e planilha relação de de nºs de notas fiscais e-fls. 575/579);

- 13 - Essencial Agenciamento de Planos de Saúde Ltda (NFe- Nota Carioca -e-fls. 580/582);
- 14 - FISIOMED Clínica de Ortopedia e Fisioterapia S/C Ltda (NF Serviços e-fls. 583/597);
- 15 - Guimafra Serviços Ltda (NFe - Nota Carioca e planilha e-fls. 598/618 e Aditivo Contratual 2 - e-fls. 663/664);
- 16 - Horus Intermediações e Negócios Ltda (NFe - Nota Carioca e planilha - e-fls. 619/626);
- 17 - Leonardo de Assumpção de Vita Gráfica -ME (NF e-fls. 627/630);
- 18 - Leopold e Lopes Intermediações e Consultoria Ltda (Cópia de Aditivo Contratual 2 e NFe - Nota Carioca - e-fls. 631/640);
- 19 - Nova Premissa Serviços Ltda - ME (Aditivo Contratual e NFe - Nota Carioca - e-fls. 641/650);
- 20 - PJ Finance Serviços Ltda - ME (Nota Carioca e-fls. 651/654);
- 21 - PN2S Serviços Ltda - ME (NFe - Nota Carioca - e cópia de Contrato e-fls. 655/662 e e-fls. 665/669);
- 22 - Rantonioli Assessoria Angariações e Negócios (NFe - Nota Carioca - e planilha - e-fls. 670/680);
- 23 - Ravanti Intermediações e Eventos Ltda - ME (Planilha e NFe - Nota Carioca - e-fls. 681/682);
- 24 - S.B.C . Representações e Negócios Ltda (NFe - Nota Carioca - e-fls. 683/690)/
- Associação dos Servidores da SecPlan (NFe - Nota Carioca - e-fls. 691/708);
- 25 - Senna Consultoria (NFe-Nota Carioca - e Contrato - e-fls. 709/729).

A decisão recorrida manteve a glosa:

O resultado da diligência também foi infrutífero para a recorrente, pois - como já mencionado antes - a contribuinte limitou-se juntar provas que já constavam dos autos e rechaçadas pela fiscalização, por isso foram consideradas imprestáveis para afastar o lançamento fiscal, conforme decisão recorrida e resultado da diligência.

A falta de **comprovação da efetiva prestação ou execução dos serviços contratados** pelas empresas contratadas é reafirmada pela Fiscalização no resultado -Relatório de Diligência (e-fls. 4653/4660), e que adoto como fundamentação, razão de decidir:

(...)

A avaliação documental (itens 01 a 82) nos revelou o que se segue:

Os elementos probantes anexados à impugnação, portanto apresentados em primeiro grau, não obstante os vários rogos fiscais na fase investigativa **são críticos, pois além de repetitivos pecam por não guardarem relação com o centro nuclear da acusação fiscal**, ocasião em que foram ofertadas notas fiscais emitidas em períodos seguintes ao ano-calendário; e-mails trocados entre as partes contratadas; notas fiscais por custos ou despesas incorridos e não exigidos no feito acusatório; contratos sociais e alvarás de localização de empresas contratadas sem quaisquer pontuais interesses fiscais ou processuais; comprovante de situação cadastral de terceiros; documentos ilegíveis, por

vezes borrados. Uma mixórdia, um arremedo documental exemplar onde pululam diversos itens sem correlação, no mais das vezes com o título de razão contábil a que fora submetida a ação fiscal em tela, entre outras inúmeras incongruências, não se encontrando quaisquer fidelidades ou pontos de aderências com os assentamentos contábeis sob a égide dos títulos de razões nº 4.4.1.3.1.92, 4.6.2.1.1.93.01, 4.6.2.1.1.94.01 e 4.6.2.1.99.04.

Tem-se a impressão, data vênia, que ao se coligir um número significativo de documentos, apostou-se numa pseudo letargia que se tem ideologicamente falsa acerca de algum coeficiente de absenteísmo que os apartados inferem ou conferem, inadvertidamente, aos servidores públicos, notadamente aos que integram os quadros da SRFB. Em suma, um apreciável volume documental coligido (cerca de 1.700), por inúmeras vezes e propositadamente repetidos, ilegíveis, maculados e não amalgamados ao núcleo acusatório, frise-se.

Objetivando-se clarificar os desencontros, não se trata, na espécie, de glosa de custos e de despesas por absoluta falta de comprovação. **Faltam elementos, como se demonstrará a posteriori, que garantam a efetividade dos serviços prestados,** mormente que permitam ao fisco saber da sua necessidade, normalidade e usualidade para a manutenção da fonte produtora. Portanto, sob a égide do regime de competência, pouco importa a liquidação da dívida, ou o seu pagamento. O regime implica ocorrência do fato gerador, o que nos remete ao conceito de despesas ou custos incorridos, ainda que não pagos. Sublinha-se que, no caso presente, **todos os gastos glosados foram adimplidos.**

O Fisco, em momento algum asseverou que as despesas não ocorreram. Pois, se crível esta afirmação, só para argumentar, estar-se-ia frente a contratos e notas fiscais apócrifas, tingidas pela sua idoneidade. Esta não foi a capitulação legal, pois não corroborada pela imposição de multa de 150%, sem se descuidar da indescartável Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP) junto ao Ministério Público Federal que, na hipótese, não ocorreria.

(...)

É consabido que, para a dedutibilidade de despesas deste jaez, independer se as despesas foram pagas ou não, pois no regime de competência esse não é um fator causal de dedutibilidade; dir-se-ia até mesmo desnecessária – pois sem qualquer sentido eficaz -, tal comprovação. Ademais, o pagamento de uma despesa, mesmo no regime de caixa, não garante a sua dedutibilidade, pois esta depende da natureza do dispêndio e não da sua liquidação, qualquer que seja a sua forma.

(...)

No caso da diligenciada, não só as notas fiscais coligidas não se correlacionam com o que fora exigido e descrito no TVF, este com riquezas de minúcias (detalhamento por prestador/vendedor de serviços e bens), **como também a diligenciada acabou por anexar inúmeras notas fiscais emitidas em 2013 e 2014** e, não obstante, outras que, em nenhum momento, foram exigidas pela ação fiscal (vide itens 14, 46 e 63 antes perflhados). **Das apresentadas, somente a nota fiscal sob o número 045, de 22/08/2012, no valor de R\$ 11.625,00, de emissão de AYA360 - Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda. cumpre, em parte, o exigido pela ação fiscal.** Descarta-se o seu aproveitamento redutor da verba reclamada em auto de infração, pois como parcela referente ao serviço de consultoria, de se notar que a simples existência de nota fiscal, ainda que amparada em contrato de prestação de serviços, **porém desprotegida de relatórios profissionais exaustivos e conclusivos, culminando pela não identificação dos profissionais e suas qualificações, bem como a forma de vínculos desses com a empresa prestadora de serviços, além da falta do necessário laudo de execução e encerramento dos serviços contratados,** não permitem o exame detido dos fatos e não comprovam a efetividade dos serviços contratados de forma iniludível.

(...)

(...)

Intimada do resultado da diligência a recorrente, argumentou:

(...)

(f) Glosa de custos/despesas pela prestação efetiva do serviço não comprovado

5. No que concerne a essa alegada infração, a D. Fiscalização Federal simplesmente ignorou toda a documentação trazida à colação pela Recorrente, justificando a manutenção da glosa das despesas com base na ausência de “relatórios profissionais exaustivos e conclusivos” e de “laudo de execução e encerramento dos serviços contratados” que permitissem “o exame detido dos fatos” e a comprovação da “efetividade dos serviços contratados de forma iniludível” (fls. 7 das Apreciações Conclusivas).

(...)

7. Como já esclarecido ao longo do presente processo administrativo, a Recorrente é uma operadora administradora de benefícios, com expertise na gestão de planos de saúde e odontológicos. Nesse sentido, a Recorrente oferece para seus clientes planos coletivos por adesão, em que se garante assistência de saúde aos indivíduos vinculados a determinada pessoa jurídica de caráter profissional, classista ou setorial.

8. Ocorre que o oferecimento e a divulgação desses planos de benefícios para as pessoas jurídicas e para as pessoas físicas vinculadas a essas pessoas jurídicas são realizados por empresas corretoras que são contratadas pela Recorrente para difundirem os produtos oferecidos aos seus potenciais clientes.

9. Em outras palavras, a Recorrente contrata diversas empresas de corretagem para que façam o marketing, busquem novos clientes e atuem como a força de venda dos diversos produtos administrados pela Recorrente.

(...)

12. Portanto, fica evidente que os pagamentos efetuados pela Recorrente para as corretoras encontram-se intrinsecamente relacionados à atividade-fim da Recorrente, devendo ser considerados necessários, normais e usuais para a manutenção da sua fonte produtora.

13. Com efeito, como adiantado acima, as corretoras funcionam como o departamento de marketing (vendas) da Recorrente, e a remuneração pela obtenção de novos clientes encontra-se flagrantemente vinculada ao desenvolvimento do seu negócio.

14. Ocorre que as atividades desenvolvidas pela Recorrente não envolvem serviços de alta complexidade que demandem a apresentação de “relatórios profissionais exaustivos e conclusivos” e de “laudo de execução e encerramento dos serviços contratados”, como sustenta a D. Fiscalização Federal.

15. Assinale-se que a Recorrente firma o contrato com as corretoras e, mediante a apresentação bem-sucedida de clientes novos, aperfeiçoa-se a relação de causa e efeito da remuneração. Portanto, a exigência documental formulada pela D. Fiscalização Federal é totalmente descabida no presente caso.

16. Por outro lado, a verificação da efetividade da prestação dos serviços poderia ter sido verificada pela D. Fiscalização Federal mediante a singela comparação entre os contratos firmados pela Recorrente com as corretoras e a lista de clientes da Recorrente, inclusive já apresentada nos autos. Isto porque, mediante tal comparação, a D. Fiscalização Federal teria a prova do motivo que justificou o pagamento entre as corretoras e a Recorrente.

17. Todavia, isso não foi feito pela D. Fiscalização Federal que ignorou o conjunto fático-probatório trazido aos autos pela Recorrente. Com efeito, a D. Fiscalização Federal se limitou a apresentar uma listagem dos documentos colacionados pela Recorrente, sem adentrar o mérito da capacidade probatória de cada um desses

elementos. Em outras palavras, a D. Fiscalização Federal não obrou realizar a diligência nos moldes pretendidos por esse Egrégio CARF.

18. Por esse motivo, a Recorrente requer que seja determinada nova diligência para análise de cada documento apresentado nos autos, que suporta a dedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente.

19. Alternativamente, em razão do amplo conjunto fático-probatório já apresentado nos autos, a Recorrente pleiteia que sejam reconhecidas a necessidade, normalidade e usualidade dessas despesas, justificando o cancelamento dessa infração atribuída à Recorrente.

(ii) Exigência de IRRF por pagamentos sem causa (*infração reflexa da anterior*)

(...)

21. Como se não bastasse, a D. Fiscalização Federal apresentou uma tabela que, na verdade, suporta o afastamento da exigência do IRRF. Isto porque, reconhece expressamente que não se trata, na espécie, de glosa de custos e de despesas por absoluta falta de comprovação” (fis. 6 das Apreciações Conclusivas).

22. E continua a D. Fiscalização Federal “faltam elementos, como se demonstrará a posteriori, que garantam a efetividade dos serviços prestados, mormente que permitam ao fisco saber da sua necessidade, normalidade e usualidade para manutenção da fonte produtora.” (fls. 6 das Apreciações Conclusivas).

23. Ora, Ilustre Julgador, fica evidente que, na visão da D. Fiscalização Federal, não se trata de caso de (i) ausência absoluta de documentação fiscal; ou (U) de existência de documentação fiscal contrafeitos, falsos e inidôneos, o que justificaria a exigência do IRRF.

24. Nessa linha, na medida em que a infração atribuída à Recorrente não se enquadra na hipótese de custo/despesa não comprovado, mas sim de custo/despesa indedutível, segundo o entendimento da própria D. Fiscalização Federal, não aplicável a exigência do IRRF, conforme a tabela produzida pelo próprio Fisco Federal.

(...)

Data venia, como já disse, não procede a irrisignação da recorrente quanto a essas duas infrações imputadas.

A contribuinte não comprovou a efetiva prestação dos serviços contratados e registrados na escrita contábil, pois a mera juntada de nota fiscal não comprova a realização efetiva de serviços.

Não há prova da efetiva prestação dos serviços contratados.

No caso, a contribuinte não apresentou documentos que pudessem embasar, legitimar, a dedução das despesas/custos (operações escrituradas); que não apresentou documentos hábeis ou idôneos que pudessem expressar, com minudência, os bens ou serviços efetivamente adquiridos; se, frente a serviços técnicos, corretagens, além de NF e do contrato, necessário juntada de relatórios profissionais exaustivos e conclusivos, inclusive nominando os profissionais, suas qualificações e forma de vínculos desses com a empresa prestadora de serviços, além de laudo de execução e encerramento dos serviços contratados.

O argumento da recorrente, sem juntar prova da efetiva prestação dos serviços pela empresas contratadas, apenas confirma, reafirma, a precariedade da sua escrituração contábil, *in verbis*:

(...)

15. Assinale-se que a Recorrente firma o contrato com as corretoras e, mediante a apresentação bem-sucedida de clientes novos, aperfeiçoa-se a relação de causa e efeito

da remuneração. Portanto, a exigência documental formulada pela D. Fiscalização Federal é totalmente descabida no presente caso.

16. Por outro lado, a verificação da efetividade da prestação dos serviços poderia ter sido verificada pela D. Fiscalização Federal mediante a singela comparação entre os contratos firmados pela Recorrente com as corretoras e a lista de clientes da Recorrente, inclusive já apresentada nos autos. Isto porque, mediante tal comparação, a D. Fiscalização Federal teria a prova do motivo que justificou o pagamento entre as corretoras e a Recorrente.

(...)

Por isso, a fiscalização, com plausibilidade fático-jurídica, consignou no TVF a dedução indevida de despesas na apuração do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 2012, quanto aos serviços contratados pela recorrente, pois deixara de produzir prova efetiva de que os serviços foram realmente prestados ou executados (e-fls. 80/111):

Período Apuração	Base de Cálculo
Janeiro 2012	197611.46
Fevereiro 2012	203209.59
Marco 2012	236431.17
Abril 2012	216398.58
Mai 2012	213919.89
Junho 2012	203978.29
Julho 2012	300135.61
Agosto 2012	246529.80
Setembro 2012	256354.86
Outubro 2012	261131.21
Novembro 2012	293305.73
Dezembro 2012	223851.83

(...)

Obs: Total da despesas glosadas R\$ **2.852.858,02, ano-calendário 2012.**

Assim, em consonância com as conclusões da diligência fiscal, tem-se como não comprovada a efetiva prestação, execução, dos serviços contratados das 25 (vinte e cinco) empresas citadas anteriormente. Mantém-se a glosa das despesas.

Ademais, diversamente do alegado pela recorrente, deve-se manter, também, a infração imputada IRRF - Pagamento sem Causa, por ser infração reflexa da glosa de despesas (serviços contratados cuja prestação ou execução efetiva desses serviços não restou comprovada).

Nessa parte consta do relatório de diligência (e-fl. 4660):

(...)

2) Exigência de IRRF por pagamento sem causa (infração reflexa da anterior) Matéria não prequestionada em primeiro grau (vide fl. 3.775 e 3.776). Consta, explicitamente, de Recurso Voluntário às fl. 4.339, 4.340 e 4.343, 4.381, 4.382, 4.383, 4.384 e 4.408. (**Resolução às fl. 4.643 a 4.645**)

Sobre essa exigência que decorreu da infração anterior, a tabela a seguir colacionada expõe a posição deste AFRFB diligenciador relacionada ao tema.

Custo/Despesa Indedutível (art. 299 do RIR/99 e art.311 RIR/2019)	Existência de documentação fiscal completa	Bens e serviços não necessários, não usuais ou anormais à atividade da empresa.	Dedutível do Resultado (contábil), mas deverá ser adicionado ao lucro real do exercício.
	Existência de documentação fiscal incompleta da empresa	Os documentos apresentados não permitem aferir a ocorrência da trilogia: necessidade, usualidade e normalidade dos gastos da empresa.	

(...)

Ou seja: a infração IRRF - Pagamento sem Causa deve ser mantida, pois - como não restou comprovada a efetiva prestação dos serviços contratados - os pagamentos restaram sem causa, cabível a exigência do IRRF.

Portanto, devem ser mantidas as infrações **GLOSA DE DESPESAS E EXIGÊNCIA DE IRRF -PAGAMENTO SEM CAUSA** (infração reflexa).

INFRAÇÃO OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de Receitas - Saldo Credor de Caixa, fato gerador 28/12/2012 (RIR/99, art. 281, I), valor tributável **R\$ 3.932.498,32.**

Obs:

(i) O sujeito passivo registrou na escrituração contábil, em 28/12/ 2012, aquisição de bens do Instituto Prosperity, valor R\$ 4.005.325,17, porém, nessa data, só tinha saldo disponível em Caixa R\$ 72.826,85 = diferença saldo credor de caixa R\$ 3.932.498,32.

Nesse sentido, consta do TVF (e-fls. 131/132):

(...)

25.8. Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores", apresentava saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17 e, em 27 de dezembro de 2012, portanto em data anterior ao lançamento a crédito, o saldo de R\$ 12.915.148,88. Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012) não comportaria atribuir a esse qualquer adiantamento de numerário em período posterior a esta data, máxime no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém, o saldo em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, vislumbrado no dia anterior ao impugnado lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA "convidativo" para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, "Caixa" ou "Banco"; E, não o fizera, em face da fragilidade de sua conta caixa/bancos para suportar um dispêndia desta magnitude. Destarte, utilizou-se, de forma artificial, como uma conta de disponibilidade o fosse, a conta denominada de Adiantamento a Fornecedores. Senão Vejamos:

25.9. Em 28 de dezembro de 2012, o IBBCA possuía, antes de se experimentar as operações ora impugnadas, somente R\$ 72.826,85 disponíveis em sua conta caixa e, somente R\$ R\$ 379.008,56 disponíveis, de forma agregada, em contas bancárias, este último saldo, porém, como de fácil observação, totalmente comprometido e vinculado às saídas identificadas para outros beneficiários, sabidamente que não o Instituto Prosperity, para este fim.

- Caixa, conta 1.2.1.1.1.01.01:
 - Saldo Inicial 01/01/2012 – R\$ 6.115,47
 - Saldo em 28/12/2012 – R\$ 72.826,85, data em que se deu o último lançamento do ano, nesta conta contábil.
- 1.2.1.3.1 “Bancos Conta Deposito”
 - Saldo inicial em 01/01/2012 – R\$ 121.403,85
 - Saldo em 28/12/2012 – R\$ 379.008,56,
 - Movimentação posterior com valores comprometidos com consumos diversos ao relacionado a aquisição do bem em tela

Conforme verificado, o IBBCA não havia saldo suficiente, em conta de disponibilidade, 1.2.1.1.1.01.01 - Caixa, para suportar um lançamento a crédito da ordem de R\$ 4.005.325,17.

(...)

28. Não tendo o fiscalizado apresentado resposta que justificasse a escrituração de tais fatos contábeis a crédito da conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” e, ainda, na ausência de uma ténue demonstração da origem dos recursos utilizados para os pagamentos efetuados ao Instituto Prosperity, na aquisição de bens ativáveis, esta fiscalização considerara tais montantes a crédito da conta “Caixa Geral”, pelo montante de R\$ 4.005.325,17, conforme transcrito a seguir.

Caixa Geral - 1.2.1.1.1.01.01				
Data	Debito	Credito	Saldo	OBS
28 de dezembro de 2012			72826.85	Saldo disponível em 21 de dezembro 2012
28 de dezembro de 2012		4005325.17	-3932498.32	Pagamento Instituto Prosperity

(...)

Nas razões do recurso, a contribuinte pediu a reforma da decisão recorrida para afastamento dessa infração omissão de receitas, alegando, em resumo:

(...)

335. Sobre a **terceira infração**, a Recorrente comprovou que **não houve a apuração de saldo credor de caixa**. Na realidade, a aquisição dos ativos do Instituto feita pela Recorrente ocorreu por meio do **pagamento pela Recorrente das dívidas do Instituto com terceiros** e, depois, mediante encontro de contas até o valor dos respectivos ativos (imóvel, móveis, software e hardware).

(...)

O resultado da diligência fiscal, quanto à infração em tela, em nada alterou a infração imputada omissão de receitas - saldo credor de caixa, pois a recorrente não produziu provas de suas alegações (e-fls. 4660/4662).

(...)

A infração imputada deve ser mantida, pois não procedem as alegações da recorrente.

Conforme excertos transcritos anteriormente a partir do TVF, a conta contábil **Adiantamentos a Fornecedores**, no dia 01/01/2012, apresentava saldo de R\$ 148.946,17.

Se dívidas do Instituto Prosperity tivessem sido pagas em períodos anteriores a 01/01/2012, o saldo da **conta Adiantamentos a Fornecedores, nessa data, deveria** apresentar saldo, pelo menos, o valor do indigitado encontro de contas, ou seja, R\$ 4.005.325,17.

Assim, resta patente o saldo credor de caixa de **R\$ 3.932.498,32**.

A questão já foi bem enfrentada pela decisão *a quo*, cuja fundamentação do voto condutor adoto também, como razão de decidir e, na parte essencial, , transcrevo (e-fls. 4235/4249), *in verbis*:

(...)

149. A impugnante explica que os "ativos imobilizados" por ela adquiridos, e que tiveram questionada a origem dos recursos no termo de verificação fiscal, foram: (i) o imóvel localizado na Avenida Treze de Maio, n.º33, sala 1.402, Rio de Janeiro-RJ; (ii) equipamentos eletrônicos (Hardware); (iii) móveis e utensílios; e (iv) sistemas de computação (software).

Argumenta que essas aquisições teriam sido suportadas por contratos de compra e venda (doc. n.º 78).

150. Defende que a afirmação da Fiscalização de que a Impugnante **não possuía disponibilidade financeira suficiente para fazer frente a essas aquisições não merece prosperar** e, com o intuito de demonstrar o motivo da aquisição dos referidos ativos e a origem dos recursos utilizados nessa compra, esclarece que antes da sua constituição os seus sócios utilizavam o Instituto Prosperity para exercerem as atividades de operadora e administradora de benefícios, desempenhando, assim, no passado, as atividades atualmente desempenhadas pela Impugnante.

151. No entanto, explica que "em 2009, com a edição das Resoluções Normativas n.ºs 195 e 196 pela ANS, as atividades exercidas pelas operadoras administradoras de benefícios não poderiam mais ser realizadas por meio de institutos, devendo ... serem realizadas por pessoas jurídicas com fins lucrativos, seja na forma de sociedade empresarial limitada ou sociedades anônimas", razão pela qual "os sócios do Instituto criaram a Impugnante e, paulatinamente, passaram a migrar as atividades do Instituto para a Impugnante, o que incluiu a transferência de todos os ativos necessários para a prestação de serviço de operadora administradora de benefícios".

152. Ressalta que "Diante da impossibilidade de cisão parcial do Instituto para transferência dos seus ativos para a Impugnante, foram celebrados os contratos de compra e venda em questão, por meio do qual se transferiram ativos do Instituto para a Impugnante, a fim de permitir que esta última exercesse as atividades de operadora administradora de benefícios", explicando ainda que "essa transferência de ativos, via compra e venda, se deve ao entendimento manifestado pela Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT n.º 10/2007, no sentido de não ser possível a transferência de ativos de entidades sem Fins lucrativos para entes com a finalidade lucrativa".

153. Justificou ainda que "como toda empresa recém aberta, a Impugnante não possuía em 2012 disponibilidade para efetuar a aquisição de todos os ativos do Instituto", por

isso "optou por assumir dívidas do Instituto perante terceiros, até o limite dos valores constantes no contratos de compra e venda", dívidas essas do Instituto que "tinham origem, inclusive, na época em que a atividade de operadora administradora de benefícios era exercida pelo Instituto", e que a operação estaria refletida na contabilidade de ambas as empresas, sendo em conta de passivo (adiantamento de fornecedores) no caso da Impugnante, não havendo lançamento em conta de ativo (caixa) no caso do Instituto. Argumenta que "esses lançamentos contábeis são coincidentes com os valores pagos pela Impugnante em nome do Instituto" e ainda "coincidentes com aqueles devidos a título de aquisição do imóvel, dos móveis, do hardware e do software".

(...)

155. Conforme visto, foi descrito no Termo de Verificação Fiscal que a Fiscalização questionou à contribuinte o lançamento contábil em que foi creditado na conta patrimonial ativa nº "1.2.7.8.1.95.02.01 - Adiantamento a Fornecedores" o valor de R\$ 4.005.325,17, em 28 de dezembro de 2012, com o histórico denominado de "Baixa de Adiantamentos Diversos", tendo as seguintes contrapartidas a débito em contas do Ativo:

1.2.1.1.1.01.01 - Caixa Geral R\$ 1.785,00 (D)

1.1.3.2.4.1.92.01 - Edificações R\$ 600.000,00 (D)

1.3.3.4.2.91.10.01 - Equip. Proc. Elet de Dados - Hardware R\$ 689.331,74 (D)

1.3.3.5.2.01.01 - Moveis e Utensílios R\$ 1.164.208,43 (D)

1.3.4.1.2.91.20.01 - Sistemas de Computação R\$ 1.550.000,00 (D)

1.2.7.8.1.95.02.01 - Adiantamento a Fornecedores R\$ 4.005.325,17(C).

156. Relativamente à conta contábil 1.1.3.2.4.1.92.01 — "Edificações", pela aquisição de imóvel localizado na Av. Treze de Maio, 33, sala 1402, no valor de R\$ 600.000,00, de Instituto Prosperity, CNPJ 05.999.063/0001-17, entidade ligada ao fiscalizado, conforme Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização fez as seguintes considerações:

"• O IBBCA vinha sendo reiteradamente intimado, desde o início da ação fiscal, em 26 de junho de 2015, ou seja, por aproximadamente 15 meses a apresentar seus extratos bancários sem, contudo, tê-los disponibilizados, até a presente data;

• Da mesma forma, o Instituto Prosperity fora intimado a apresentar seus extratos bancários sem, contudo, tê-los fornecido a esta fiscalização;

• Fora apresentado "Recibo de Venda de Imóvel à Vista" sem, contudo, ter sido demonstrada a origem dos recursos utilizados para tal pagamento "à vista" e "em moeda.

• Nada foi esclarecido a esta fiscalização, pela IBBCA, quanto ao quesito de "quando" e "de que modo" teria efetuado adiantamento ao Instituto Prosperity bem como a esclarecer o histórico do lançamento contábil "Baixa de Adiantamento Diversos", conta 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores";

• Esta fiscalização não identificou, nos livros do IBBCA, qualquer lançamento a debito na contábil na conta 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores", destinado ao Instituto Prosperity, em data anterior ao contabilizado a título de "Baixa de Adiantamento Diversos", ou seja, em período anterior a 28 de dezembro de 2012, que pudesse servir de subsídio ao lançamento contábil efetuado pelo IBBCA;

• Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, "Adiantamento a Fornecedores" apresentava **saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17** e em 27 de dezembro de 2012, data anterior ao lançamento a crédito, saldo de R\$ 12.915.148,88. Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012), não comportava um "adiantamento", em períodos anteriores, no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém o saldo, em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, dia anterior ao lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA

"convindicativo" para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, "Caixa" ou "Banco";

• Em análise das contas de disponibilidade do fiscalizado, verificamos os seguintes saldos:

• Caixa, conta 1.2.1.1.1.01.01:

■ Saldo Inicial 01/01/2012 - R\$ 6.115,47

■ Saldo em 28/12/2012 - R\$ 72.826,85, data em que se deu o último lançamento do ano, nesta conta contábil.

• 1.2.1.3.1 "Bancos Conta Depósito"

■ Saldo inicial em 01/01/2012 - R\$ 121.403,85

■ Saldo em 28/12/2012 - R\$ 379.008,56,

■ Movimentação posterior com valores comprometidos com consumos diversos ao relacionado a aquisição do imóvel em tela.

• Conforme verificado, o IBBCA não tinha saldo suficiente, em conta de disponibilidade, 1.2.1.1.1.01.01 Caixa para suportar um lançamento a crédito de R\$ 4.005.325,17, pelo pagamento de bens do ativo permanente, "à vista" e "em moeda corrente", conforme "Recibo de Venda de Imóvel à Vista" fornecido pelo IBBCA e pelo Prosperity;

• Não houve, no Instituto Prosperity, qualquer referência escritural pelo fato contábil em tela.

• DIPJ entregue à Receita Federal do Brasil, pelo Instituto Prosperity, relativamente ao ano-calendário de 2011, indica como valores do Ativo ZERO, para 01/01/2011 e 31/12/2011.

• DIPJ entregue à Receita Federal do Brasil, pelo Instituto Prosperity, relativamente ao ano-calendário de 2012, indica como valores do Ativo de 2012:

• Outras Imobilizações em 01/01/2012: R\$ 5.043.000,00 • Depreciações, amortizações e exaustão em 01/01/2012: R\$ 511.292,20

• Depreciações, amortizações e exaustão em 31/12/2012: R\$ 424.378,44

• Móveis e Utensílios em 01/01/2012: R\$ 2.028.205,53 • Móveis e Utensílios em 31/12/2012: R\$ 200.000,00

• Software ou Programas de Computador em 01/01/2012: R\$ 5.650.840,00

• Software ou Programas de Computador em 31/12/2012: R\$ 4.100.840,00

• Amortização intangível 01/01/2012: R\$ 28.336,08

• Amortização intangível em 31/12/2012: R\$ 42.504,12

• Documentação de compra do imóvel pelo diligenciado, escritura pública em anexo, datada de 08 de maio de 2009, indica que o custo do imóvel no Instituto Prosperity o era de R\$ 42.000,00, não se confirmando o valor de R\$ 600.000,00 informados pelo diligenciado;

• Documentos fornecidos pelas fiscalizada e diligenciada:

• Escritura Definitiva do Imóvel relativamente à aquisição do bem pelo Instituto Prosperity, data de 08 de maio de 2009;

• Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel, relativamente a alienação pelo Instituto Prosperity ao IBBCA, data de 28 de dezembro de 2012;

• Recibo de quitação da Venda de Imóvel, "à vista" e "em moeda corrente", data de 28 de dezembro de 2012, quando esta fiscalização procedera com o ajuste do lançamento contábil, creditando-se o montante na conta contábil Caixa, 1.2.1.1.1.01.01".

157. "Relativamente a conta contábil 1.3.4.1.2.91.20.01 – “Ativo Intangível – Não-Hospitalar – Sistema de Computação”, pela aquisição de ativo no valor de R\$ 1.550.000,00, de Instituto Prosperity, CNPJ 05.999.063/0001-17, entidade ligada, com histórico: “Pela Aquisição de Softwares conforme Recibos, de Instituto Brasileiro Coop Inst. Prosperity”, a Fiscalização, no TVF, fls. 117 a 121, informa as seguintes considerações:

- O IBBCA vem sendo reiteradamente intimado, desde o início da ação fiscal, ou seja, em 26 de junho de 2015, vale dizer, por aproximadamente 15 meses, a apresentar os extratos bancários de IBBCA sem, contudo, tê-los disponibilizados, até a presente data.
- Da mesma forma, o Instituto Prosperity fora intimado a apresentar seus extratos bancários sem, contudo, tê-los fornecido a esta fiscalização.
- A escrituração contábil do IBBCA não reflete o contabilizado pelo diligenciado, Instituto Prosperity. O Prosperity debitou na conta “Caixa Geral” o montante de R\$ 1.550.000,00, sem que, contudo, o IBBCA tenha procedido com crédito em conta de disponibilidade no mesmo montante. (grifos não originais);
- O IBBCA, por sua vez creditou o montante de R\$ 1.550.000,00 em conta patrimonial ativa 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” sem que esclarecesse, a esta fiscalização, “quando” e “de que modo” teria efetuado tal adiantamento ao Instituto Prosperity, assim como a não esclareceu o histórico do lançamento contábil “Baixa de Adiantamento Diversos”;
- Esta fiscalização não identificou, nos livros do IBBCA, qualquer lançamento a débito na contábil na conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, destinado ao Instituto Prosperity, em data anterior ao contabilizado a título de “Baixa de Adiantamento Diversos”, ou seja, em período anterior a 28 de dezembro de 2012, que pudesse servir de subsídio ao lançamento contábil efetuado pelo IBBCA;
- Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” apresentava saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17 e em 27 de dezembro de 2012, data anterior ao lançamento a crédito, saldo de R\$ 12.915.148,88.

Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012), não comportava um “adiantamento”, em períodos anteriores, no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém o saldo, em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, dia anterior ao lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA “convitativo” para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, “Caixa” ou “Banco”;

(...)

158. "Relativamente ao valor contabilizado a débito da conta contábil 1.3.3.4.2.91.10.01 – “Equip. Proc. Eletr. De Dados - Hardware”, R\$ 689.331,74, de Instituto Prosperity, CNPJ 05.999.063/0001-17, histórico: “Pela Aquisição de Hardwares conforme Recibos, de Instituto Brasileiro Coop Inst. Prosperity”, a Fiscalização, informa no TVF, fls. 122 a 125, as seguintes considerações:

- Diante do exposto, seguem as considerações da Fiscalização relativamente a aquisição de “Hardware”, no valor de **R\$ 689.331,74**, de **Instituto Prosperity**:
- O IBBCA vinha sendo reiteradamente intimado, desde o início da ação fiscal, em 26 de junho de 2015, ou seja, por aproximadamente 15 meses a apresentar os extratos bancários de IBBCA sem, contudo, tê-los disponibilizados, até a presente data;
- Da mesma forma, o Instituto Prosperity fora intimado a apresentar seus extratos bancários sem, contudo, tê-los fornecido a esta fiscalização;
- Instituto Prosperity não apresentou qualquer documentação relativamente a **aquisição** bens objeto deste quesito;

•Intimado a esclarecer se o valor a título de custo de aquisição de Hardware no valor de R\$ R\$ 454.727,59 refere-se ao do quesito em tela, o Prosperity nada respondeu, até a presente data.

•Documentos fornecidos pelos IBBCA e Prosperity:

o Instrumento particular de Promessa de Compra e Venda de Hardware

• A escrituração contábil do IBBCA não reflete o contabilizado pelo diligenciado, Instituto Prosperity. O Prosperity debitou na conta “Caixa Geral” o montante de R\$ 689.331,74 sem que, contudo, o IBBCA tenha procedido com crédito em conta de disponibilidade no mesmo montante.(grifos não originais)

• O IBBCA, por sua vez creditou o montante de R\$ 4.005.325,17, aí incluídos o valor de R\$ 689.331,74 em conta patrimonial ativa 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” sem que esclarecesse, a esta fiscalização, “quando” e “de que modo” teria efetuado tal adiantamento ao Instituto Prosperity, assim como a não esclareceu o histórico do lançamento contábil “**Baixa de Adiantamento Diversos**”;

•Esta fiscalização não identificou, nos livros do IBBCA, qualquer lançamento a debito na contábil na conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, destinado ao Instituto Prosperity, em data anterior ao contabilizado a título de “**Baixa de Adiantamento Diversos**”, ou seja, em período anterior a 28 de dezembro de 2012, que pudesse servir de subsídio ao lançamento contábil efetuado pelo IBBCA;

•Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” apresentava saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17 e em 27 de dezembro de 2012, data anterior ao lançamento a crédito, saldo de R\$ 12.915.148,88.

Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012), não comportava um “adiantamento”, em períodos anteriores, no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém o saldo, em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, dia anterior ao lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA “convitativo” para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, “Caixa” ou “Banco”;

(...)

159. "Relativamente ao valor contabilizado a debito da conta contábil 1.3.3.5.2.91.01 “Moveis e Utensílios”, pela aquisição de bens do ativo, no valor de R\$ 1.164.208,43, de Instituto Prosperity, CNPJ 05.999.063/0001-17, entidade ligada", a Fiscalização, informa no TVF, fls. 125 a 130, que fez as seguintes considerações:

• O contribuinte vem sendo reiteradamente intimado, desde o início da ação fiscal, em 26 de junho de 2015, ou seja, por aproximadamente 15 meses a apresentar os extratos bancários da IBBCA sem, contudo, tê-los disponibilizados, até a presente data

• Da mesma forma, o Instituto Prosperity fora intimado a apresentar seus extratos bancários sem, contudo, tê-los fornecido a esta fiscalização.

• O Instituto Prosperity não apresentou, até a presente data, documentação que comprovasse a aquisição dos bens objeto deste quesito, tampouco os cálculos de depreciação.

• DIPJ entregue a Receita Federal do Brasil, pelo Prosperity, relativamente ao ano-calendário de 2011, indica como valores do Ativo ZERO, para 01/01/2011 e 31/12/2011

• DIPJ entregue a Receita Federal do Brasil, pelo Prosperity, relativamente ao ano-calendário de 2012, indica como valores do Ativo e 2012:

(...)

o Instrumento particular de Promessa de Compra e Venda de Moveis e Utensílios

- A escrituração contábil do IBBCA não reflete o contabilizado pelo diligenciado, Instituto Prosperity. O Prosperity debitou na conta “Caixa Geral” o montante de R\$ 1.164.208,43, sem que, contudo, o IBBCA tenha procedido com crédito em conta de disponibilidade no mesmo montante. (grifos não originais)
- O IBBCA, por sua vez creditou o montante de R\$ 1.164.208,43 em conta patrimonial ativa 1.2.7.8.1.95.02.01, “**Adiantamento a Fornecedores**” sem que esclarecesse, a esta fiscalização, “quando” e “de que modo” teria efetuado tal adiantamento ao Instituto Prosperity, assim como a não esclareceu o histórico do lançamento contábil “Baixa de Adiantamento Diversos”;
- Esta fiscalização não identificou, nos livros do IBBCA, qualquer lançamento a débito na contábil na conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, destinado ao Instituto Prosperity, em data anterior ao contabilizado a título de “Baixa de Adiantamento Diversos”, ou seja, em período anterior a 28 de dezembro de 2012, que pudesse servir de subsídio ao lançamento contábil efetuado pelo IBBCA;
- Ressalte-se que, de acordo com o SPED contábil do fiscalizado, a conta contábil 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” apresentava saldo, em 01 de janeiro de 2012, de R\$ 148.946,17 e em 27 de dezembro de 2012, data anterior ao lançamento a crédito, saldo de R\$ 12.915.148,88.

Como podemos verificar, o baixo saldo inicial (01/01/2012), não comportava um “adiantamento”, em períodos anteriores, no valor de R\$ 4.005.325,17. Porém o saldo, em 27/12/2012, de R\$ 12.915.148,99, dia anterior ao lançamento a crédito, no valor de R\$ 4.005.325,17, pareceu ao IBBCA “convidativo” para sombrear um lançamento contábil a crédito nesta conta, ao invés de ter sido efetuado, apropriadamente, em conta de disponibilidade, “Caixa” ou “Banco”;

(...)

160. A fiscalização destaca que “intimou, reiteradamente, o fiscalizado a esclarecer o motivo pelo qual contabilizou a crédito da conta contábil ativa nº 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, histórico “Baixa de Adiantamento Diversos” o valor total de R\$ 4.005.325,17, em 28 de dezembro de 2012, em contrapartida pela aquisição de bens do ativo permanente” e que ficou “demonstrado, pela documentação fornecida pelo IBBCA e escrituração e documentação disponibilizadas pelo Prosperity, que houve a liquidação financeira para pagamentos dos bens. **Intimado a comprovar a origem dos recursos para tais desembolsos o IBBCA nada respondeu, até a presente data**”.

161. Reiterou, a Fiscalização, que “não foram identificados, nos livros do IBBCA, qualquer lançamento a débito na contábil na conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, destinado ao Instituto Prosperity, em data anterior ao contabilizado a título de “Baixa de Adiantamento Diversos”, ou seja, em período anterior a 28 de dezembro de 2012, que pudesse servir de subsídio ao lançamento contábil efetuado pelo IBBCA”.

(...)

28. Não tendo o fiscalizado apresentado resposta que justificasse a escrituração de tais fatos contábeis a crédito da conta 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores” e, ainda, na ausência de uma tênue demonstração da origem dos recursos utilizados para os pagamentos efetuados ao Instituto Prosperity, na aquisição de bens atáváveis, esta fiscalização considerara tais montantes a crédito da conta “Caixa Geral”, pelo montante de R\$ 4.005.325,17, conforme transcrito a seguir.

Caixa Geral - 1.2.1.1.1.01.01				
Data	Debito	Credito	Saldo	OBS
28 de dezembro de 2012			72826.85	Saldo disponível em 21 de dezembro 2012
28 de dezembro de 2012	4005325.17		-3932498.32	Pagamento Instituto Prosperity

(...)

164. Conclui o autuante por uma omissão a título de saldo credor de caixa de R\$ 3.932,498,32 relativamente ao período de apuração de 31/12/2012.

(...)

174. (...). A informação na contabilidade do Instituto Prosperity, no seu "Caixa Geral", apenas reforça que se tratou de venda à vista em moeda corrente, ao contrário da alegação da impugnação de que teria assumido dívidas do Instituto Prosperity no mesmo valor das transferências dos ativos.

175 . Não procede, portanto, a afirmação da contribuinte de que teria assumido as dívidas do Instituto Prosperity por não ter recursos em 2012 e que esta seria a origem da aquisição dos ativos.

176. Tanto o recibo de recebimento à vista em moeda corrente, como os registros no Caixa Geral do Instituto Prosperity, além da ausência saldos de disponibilidades em Caixa e em Bancos da autuada e ausência de débitos e/ou justificativa para o saldo devedor na conta de Ativo da autuada "Adiantamento a Fornecedores", imediatamente antes do lançamento a crédito nessa mesma conta no valor de R\$ 4.005.325,17, corroboram a apuração do saldo credor de caixa obtido pela diferença de R\$ 3.932.498,32, entre esse crédito de R\$ 4.005.325,17 para aquisição dos ativos acima mencionados (Edificações, Móveis e utensílios, *hardware* e *software*) e o saldo anterior de Caixa registrado, que era de R\$ 72.826,85. Não procede, portanto, a afirmação da contribuinte de que teria assumido as dívidas do Instituto Prosperity por não ter recursos em 2012 e que esta seria a origem da aquisição dos ativos.

176. Tanto o recibo de recebimento à vista em moeda corrente, como os registros no Caixa Geral do Instituto Prosperity, além da ausência saldos de disponibilidades em Caixa e em Bancos da autuada e ausência de débitos e/ou justificativa para o saldo devedor na conta de Ativo da autuada "Adiantamento a Fornecedores", imediatamente antes do lançamento a crédito nessa mesma conta no valor de R\$ 4.005.325,17, corroboram a apuração do saldo credor de caixa obtido pela diferença de R\$ 3.932.498,32, entre esse crédito de R\$ 4.005.325,17 para aquisição dos ativos acima mencionados (Edificações, Móveis e utensílios, *hardware* e *software*) e o saldo anterior de Caixa registrado, que era de R\$ 72.826,85.

177. Mantém-se, por conseguinte, a omissão por saldo credor de caixa no valor de R\$ 3.932.498,32, tendo em vista o disposto no art. 281, I e II, do RIR/99.

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; "

(...)

Portanto, deve ser mantida a infração **omissão de receitas - saldo credor de caixa**, pois a contribuinte não conseguiu produzir provas para afastar essa presunção legal.

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS

O fisco imputou infração Omissão de Receitas de vendas e serviços, ano-calendário 2012, diferenciando em dois subtópicos:

a) - estorno indevido de receitas pelo sujeito passivo (conta de resultado) em 01/10/2012, valor tributável **R\$ 797.702,00** (R\$ 107.978,79 + R\$ 94.569,04 + R\$ 595.154,27). Vide TFV(e-fls. 136/139);

b) - receitas não oferecidas à tributação (utilização pelo sujeito passivo de interposta pessoa -Instituto Prosperity), valor tributável **R\$ 13.158.399,64**;

A recorrente alegou, nas razões do recurso, buscando a reforma da decisão recorrida:

(...)

336. No que se refere à **quarta infração**, a Recorrente comprovou que o estorno feito em sua conta de resultado decorreu de ajustes feitos em sua contabilidade. Esses ajustes estão relacionados a **erro de parametrização** de seu sistema informatizado, que gerava a incorreta adição ou a exclusão de receitas em sua conta de resultado. Tanto isso é verdade, que no mesmo período a Recorrente adicionou valores na mesma conta em que ocorreu o estorno, a fim de ajustar a sua contabilidade ao que ocorreu de fato.

337. (...), a Recorrente demonstrou que não pode ser responsabilizada pela receita auferida pelo Instituto, por ausência de base legal. Além disso, demonstrou que o valor cobrado pela D. Fiscalização Federal é maior do que o devido, pois não leva em consideração o repasse feito pela Recorrente para as operadoras de benefícios.

(...)

Omissão de receitas por estorno de receitas em conta de resultado: **R\$ 797.702,00** (R\$ 107.978,79 + R\$ 94.569,04 + R\$ 595.154,27). Vide TFV (e-fls. 136/139);

No TVF consta que "O contribuinte efetuou lançamentos a débito de conta de resultado", Conta Receita nº 3.1.3.1.1.91.01 - "Taxa Administração Benefícios Cont. Estipulados", com histórico referindo-se a "Ajuste Receita", tendo como contrapartida créditos em conta patrimonial ativa denominada de "Contrato Estipulados", nº 1.2.3.2.1.91.02.01.01, em 01/10/2012, nos seguintes valores:

- (i) 01/10/12 - R\$ 107.978,69
- (ii) 01/10/12 - R\$ 94.569,04
- (iii) 01/10/12 - R\$ 595.154,27

Questionado a esclarecer, detalhadamente, a razão e fundamento legal para o estorno, consta do TVF (e-fls. 136 a 139) que o fiscalizado apenas informou:

- ter havido uma reavaliação de receitas dos períodos de janeiro a setembro de 2012;
- que, em outubro de 2012, o IBBCA Gestão em Saúde Ltda reavaliou a sua receita e identificou inconsistências no registro da mesma no período de janeiro a setembro de 2012, procedendo, assim, aos referidos ajustes;
- que, conforme destacado pela controladoria da empresa, os valores estavam sendo lançados com premissas erradas no sistema; e
- que, após estes ajustes, houve também reconhecimento e tributação de receita, não apenas estorno.

Em momento algum nos autos, a recorrente comprovou, de forma cabal, a necessidade do estorno de receitas na conta de resultado.

Assim, quanto à omissão de receitas por estorno indevido na conta de resultado, adoto a fundamentação da decisão recorrida como razão decidir, por ter enfrentado a questão com acerto (e-fls. 4249/4251), *in verbis*:

(...)

II.2.3. Omissão de Receita por Estorno em Conta de Resultado

178. A impugnante alega que essa (...) infração foi indevidamente imputada pela Fiscalização por suposta omissão de receita em razão de lançamentos contábeis efetuados em conta de resultado que teriam gerado estorno de valores supostamente tributáveis.

179. Esclarece, a autuada em sua defesa, "no curso de suas atividades verificou um erro na parametrização de seu sistema informatizado" que "gerava a contabilização extemporânea de receitas decorrentes da taxa de administração dos planos de saúde cobrada de seus clientes", sendo que "o sistema de faturamento informatizado da Impugnante registrava em conta de resultado receitas decorrentes da taxa de administração devidas por seus clientes, sem que tais receitas devessem ser efetivamente reconhecidas pela Impugnante", diante do que, informa, "reviu os boletos emitidos para seus clientes no ano de 2012 e ... ajustou a respectiva conta de resultado para cada mês...", de modo que "nos meses em que o sistema de faturamento gerou uma receita a menor foi adicionado o respectivo montante na conta de resultado. Por outro lado, nos meses em que o faturamento gerou uma receita a maior foi efetuado o estorno desse montante na respectiva conta".

(...)

187. Os valores foram considerados omissão de receita, tendo em vista que os estornos não foram comprovados, por meio de documentação hábil e idônea, uma vez que nenhum documento foi fornecido pelo fiscalizado, após decorridos cerca de 15 meses desde o início da ação fiscal, não obstante reintimado para tanto. Essas são as razões do lançamento relativo a esta infração, apresentadas pela Fiscalização no TVF.

188. A contribuinte simplesmente alegou que assim como a mesma registrou estornos no montante de R\$ 797.702,00 também registrou adições no montante de R\$ 1.603.766,59, e que indicou todos lançamentos de ajuste no histórico, fossem os ajustes a débito ou a crédito, o que não teria sido observado pelo autuante, que teria ignorado os ajustes para adição de receitas e levado em conta apenas os estornos de receitas.

189. Além disso, percebe-se que enquanto no procedimento fiscal alegou reavaliação de receitas e que as mesmas estariam sendo lançadas com premissas erradas no sistema, na impugnação alegou ter havido erro de sistema no lançamento de taxas de administração extemporâneas como receitas.

190. Sejam quais forem as alegações, as mesmas devem vir acompanhadas de provas documental, o que não fez a impugnante. Sequer exhibe as alegadas adições. De toda sorte, há que se destacar que há previsão na legislação do imposto de renda para várias adições de receitas.

191. Além disso, as exclusões, a exemplo de estornos, estão sujeitos à comprovação, não bastando simples alegações desacompanhadas da documentação de suporte, quando o contribuinte foi intimado a comprovar o que justificaria os estornos com documentos.

(...)

Portanto, deve ser mantida a omissão de receitas atinentes aos estornos indevidos de receitas em conta de resultado.

Omissão de Receita por Interposta Pessoa

Trata-se de receitas não oferecidas à tributação (utilização pelo sujeito passivo de interposta pessoa -Instituto Prosperity), valor tributável **R\$ 13.158.399,64:**

(...)

Periodo Apuracao	Base de Calculo
Janeiro 2012	3070137.84
Fevereiro 2012	2973732.24
Marco 2012	2104454.28
Abril 2012	1510086.43
Mai 2012	1165441.31
Junho 2012	1102944.39
Julho 2012	843139.28
Agosto 2012	305852.09
Setembro 2012	82611.78
Outubro 2012	0.00
Novembro 2012	0.00
Dezembro 2012	0.00
	13158399.64

(...)

A defesa alega ser inadequada a atribuição dessa infração, relativa à utilização de interposição de pessoa ligada para fins de redução da receita auferida pela recorrente e, conseqüentemente, diminuição do seu lucro tributável.

Argumenta a recorrente que a omissão de receita deve ser afastada por erro de identificação do sujeito passivo, impossibilidade de tributação integral dos recebíveis declarados pelo Instituto.

A Fiscalização, no procedimento de investigação do IBBCA e diligências no Instituto Prosperity, constatou que este presta serviços de objeto da fiscalizada, "mais especificamente, cobrança de mensalidades, não obstante ser entidade isenta conforme cadastros da Receita Federal do Brasil" (TVF - e-fls. 139/148).

O IBBCA foi intimado a esclarecer e a comprovar porque o Instituto Prosperity faz cobranças por conta e ordem do IBBCA; porque o Instituto Prosperity contabiliza "Repasses para IBBCA" a título de "Planos Administrados", não transitados pelo resultado do fiscalizado nem tributado pela Prosperity, entidade isenta.

O Instituto Prosperity, também, foi intimado em diligência fiscal a apresentar documentos e a esclarecer porque o Instituto Prosperity efetua serviços de escopo e titularidade da fiscalizada, como cobrança de mensalidades, uma vez que informa ser "por conta e ordem " do IBBCA (solicitação para a apresentar contrato firmado entre o IBBCA e o Prosperity).

Em relação à conta contábil nº 1.2.3.2.1.91.02.01.10, "Contratos Estipulados", o Instituto Prosperity, foi intimado a esclarecer os montantes contabilizados a crédito, "Pelo Recebimento de Mensalidades de Planos de Saúde por Conta de Terceiros."; a esclarecer os montantes contabilizados a débito de "Mensalidades Emitidas"; a apresentar contratos que respaldam tais prestações de serviços pelo Prosperity; esclarecer a natureza e escopo dos serviços que subsidiaram tais recebimentos e o motivo pelo qual a entidade considerou tais montantes como isentos; a indicar o motivo pelo qual não apropriou os montantes a título de rendimentos

tributáveis, em face da finalidade da entidade, nos termos do artigo 174 caput e 170 parágrafo 2º do RIR/99.

Atinente à conta contábil nº 1.2.7.8.1.95.02.01, “Adiantamento a Fornecedores”, o Instituto Prosperity, foi intimado a apresentar extratos bancários indicando cada um dos lançamentos e transferências de recursos ao IBBCA, contabilizados a título de "Adiantamentos a Fornecedores."; apresentar Contratos entre IBBCA e Prosperity; esclarecer o motivo das transferências ao IBBCA a título de "Repasse para IBBCA Gestão, relativos a Planos Administrados"; a apresentar documentação de suporte contábil para cada um dos valores contabilizados a este título; e a esclarecer o motivo das transferências ao IBBCA a título de "Pagamentos IBBCA Gestão".

Quanto à conta contábil nº 2.1.8.8.1.98.98, "Repasse IBBCA Gestão", o Instituto Prosperity, foi intimado, relativamente ao valor de R\$ 7.637.762,75, a fornecer extratos bancários, documentação de suporte, contrato e outros; e a apresentar documentação e extratos bancários, em relação aos suprimentos de caixa escriturados.

No que tange à conta contábil nº 3.1.3.1.1.91.01, "Taxa Administração de Benefícios, Contratos Estipulados, e à conta contábil nº 3.4.2.1.1.91.01, "Receitas por Recebimento em Atraso", o Instituto Prosperity, foi intimado, relativamente aos valores apropriados no ano de 2012, de R\$ 5.431.249,28, a título de "Receita por Administração de Planos", e de R\$ 87.757,65, a título de "Ajuste de Mensalidades Recebidas", respectivamente, a apresentar contratos, extratos bancários, esclarecendo o escopo dos serviços prestados.

O IBBCA informou, conforme consta do TVF (e-fl. 142/148), in verbis:

(...)

49. Durante a ação fiscal no IBBCA e no decorrer da diligência efetuada no Instituto Prosperity constatamos que o Instituto Prosperity presta serviços de escopo da titularidade da fiscalizada, mais especificamente, cobrança de mensalidades, não obstante ser entidade isenta conforme cadastros da Receita Federal do Brasil.

(...)

Em resposta o IBBCA informa o seguinte:

- Que o Instituto Brasileiro de Benefícios para Cooperativas e Associações – INSTITUTO PROSPERITY, foi constituído em 2003 com o intuito de apoiar, desenvolver projetos de benefícios nos segmentos de cooperativas, associações e sindicatos, buscando a qualidade de vida destes beneficiários;
- Que, em 2012, as operadoras de saúde não realizavam contratos diretamente com as entidades de classe, pois o vínculo entre o associado e a associação era muito tênue, de difícil gerenciamento e relacionamento pela operadora com as diversas entidades; assim, o INSTITUTO PROSPERITY viabilizou a contratação dos planos e benefícios acessíveis em melhor condição de preço e carências, representando as associações, sindicatos e entidades de classe em um único contrato;
- Que, com a regularização do setor de saúde no Brasil através da Agência Nacional de Saúde – ANS, a contratação de Operação de Planos de Saúde ficou vedada às associações e institutos. Desta maneira, para cumprimento das legislações vigentes, foi realizada a cessão dos contratos antes celebrados junto ao Instituto para uma nova sociedade IBBCA2008 (a fiscalizada) que, a partir deste momento passou a ser regulada pela ANS, passando a operar, exclusivamente, com Plano de Saúde por força da legislação; e

Mais uma vez informa que os extratos bancários foram solicitados às instituições financeiras com as quais mantém relacionamento na época e que iriam apresentar quando disponibilizados.

Intimado, o diligenciado, Instituto Prosperity, forneceu a mesma explicação do IBBCA, com a mesma exatidão de vocábulos e letras.

Considerações da Fiscalização:

O contribuinte e o diligenciado vêm sendo reiteradamente intimados a apresentarem os extratos bancários do IBBCA e do Prosperity, sem, contudo, tê-los disponibilizados até a presente data;

O Instituto Prosperity fora fundado em 2003 sob a denominação de “Instituto Brasileiro de Benefícios para Cooperativas e Associações –IBBCA;”

O instituto Prosperity apresenta Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica com as seguintes informações:

- Forma de Tributação: Isenta do IRPJ
- Apuração da CSLL: Desobrigada
- Tipo de Entidade: Associação Civil

O Instituto Prosperity e o IBBCA Gestão (fiscalizada) são representados pelas mesmas pessoas físicas: **Sr. Claudio Jorge Povia dos Santos**, CPF 003.934.057-02; e, figurando no Estatuto Social o **Sr. Fernando Anton Basus Bispo**, CPF 078.220.877-03;

O Instituto Prosperity informa, em DIPJ entregue à Receita Federal do Brasil, para o ano-calendário de 2012, **o valor de R\$ 5.431.249,28 a título de Receita de Vendas e Serviços Prestados pela Pessoa Jurídica**, sem, contudo, ter recolhido quaisquer tributos sobre o montante;

O Prosperity **indica** os seguintes valores a título de “*mensalidades emitidas*” em conta patrimonial ativa sob o nº 1.2.3.2.1.91.02.01.10, “*Contratos Estipulados*”, creditando esta conta quando indica, em seu histórico, “*mensalidades emitidas*” e credita esta mesma conta “*pelo recebimento de mensalidade de planos de saúde por conta de terceiros.*”

Periodo Apuracao	Base de Calculo
Janeiro 2012	3070137.84
Fevereiro 2012	2973732.24
Marco 2012	2104454.28
Abril 2012	1510086.43
Mai 2012	1165441.31
Junho 2012	1102944.39
Julho 2012	843139.28
Agosto 2012	305852.09
Setembro 2012	82611.78
Outubro 2012	0.00
Novembro 2012	0.00
Dezembro 2012	0.00
	13158399.64

Não obstante ter esta fiscalização solicitado ao Prosperity contratos e documentação de formação dos valores contabilizados na conta contábil “*Contratos Estipulados*”, número 1.2.3.2.1.91.02.01.10, para que fosse possível identificar a formação dos

valores das “mensalidades emitidas,” “por conta de terceiros” na composição da receita bruta tributável, nada foi apresentado a esta fiscalização, não obstante após terem havido reintimações e cedido prazo suficiente para que o diligenciado e o fiscalizado pudessem documentar e esclarecer o solicitado.

O Prosperity efetuou diversos lançamentos em conta contábil ativa “Adiantamento a Fornecedores”, número 1.2.7.8.1.95.02.01, de cujos históricos referem-se a “Repasses ao IBBCA, Gestão relativos a Planos Administrados”, “Pagamentos ao IBBCA Gestão”, sem que o diligenciado ou o fiscalizado, apesar de inúmeras reintimações e concessões de prazos ofertassem documentos ou explicações, dentro da razoabilidade necessária, acerca dos lançamentos em tela.

O valor de R\$ 7.653.257,88, total escriturado pelo Prosperity, a Débito da conta “Adiantamento a Fornecedores”, número 1.2.7.8.1.95.02.01 e coincidente com aquele escriturado na conta de número 2.1.8.8.1.98.98, “Repasse ao IBBCA, Gestão” do diligenciado. Tal montante não compôs a receita do fiscalizado. Não obstante intimações e prazos para que fosse justificado, explicado e documentado a formação dos valores com documentação necessária, nada foi fornecido a esta fiscalização, até a presente data, ou seja, após decorridos cerca de 15 meses do início da ação fiscal.

O Prosperity, ainda indica os valores de R\$ 5.431.249,28 e R\$ 87.757,65 a título de “Receita por Administração de Planos” e “Ajuste de Mensalidade Recebida”, porém, após reintimações e concessão de prazos, o diligenciado nada forneceu que pudesse comprovar ser este montante o equivalente à “Receita Líquida”; ou seja, possível diferença entre “Receita Bruta” aquela contabilizada a título de “Emissão de Mensalidades” e parcela líquida da prestação do serviço.

Assim, diante da total ausência de documentação de suporte contábil, financeira, não restou alternativa ao fisco a não ser a de considerar a Receita Bruta de Vendas como Receita Tributável para fins fiscais, ou seja, aquela indicada a título de “Mensalidades Emitidas”, (...) (*demonstrativo transcrito acima*).

(...)

O real sujeito passivo, relativamente às receitas percebidas pelo Instituto Prosperity é o IBBCA, encoberto pela figura da entidade dita isenta, com o real intuito de reduzir o lucro líquido do exercício da fiscalizada e, por conseguinte, os tributos devidos.

Este tipo de interposição se caracteriza fraudulenta, uma vez que o real sujeito passivo da obrigação tributária (IBBCA) simula transferência de responsabilidade tributária para terceiro (Prosperity), sociedade dita isenta de tributos. No presente, os administradores são coincidentes e, portanto, é notória a relação total direta entre a sociedade isenta com o fiscalizado (“longa manus”).

O IBBCA é o verdadeiro beneficiário econômico da atividade empresarial em decorrência destas receitas tributáveis.

Tais receitas seriam tributáveis até mesmo na sociedade isenta, uma vez que refogem do escopo social da entidade.

A tentativa de um “planejamento tributário” não foge à regra quando notadamente vemos a fiscalizada perseguir algum tipo de benefício fiscal, utilizando-se de interposta pessoa (Prosperity), com o real intuito de eximir-se de suas obrigações fiscais, neste caso sob o manto de contribuinte isento.

No presente caso, vemos até mesmo a intercessão e congruência quanto aos responsáveis pelo fiscalizado e interposta pessoa dirigindo ambas sociedades.

O artigo 135, inciso III do CTN combinado com os artigos 990 e 1.080 da Lei 10.406/2002 (Código Civil/2002) falam por si e dispensam comentários adicionais quanto à Responsabilidade Passiva.

(...)

50. Conforme demonstrado, o IBBCA utilizou o Prosperity para atingir a finalidade de redução do seu lucro tributável. Esta fiscalização irá considerar os valores informados a título de “Mensalidades Emitidas” como receitas à margem da contabilização, Receitas Tributáveis do fiscalizado nos termos do artigo 287, combinado com os artigos 247, 248, 249 inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do Decreto 3.000, 1999.

51. Verificada a omissão de receita, a autoridade procederá ao lançamento de ofício, de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período de apuração que ocorrer a omissão.

Art. 288.

“Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.”

(...).

A decisão *a quo* manteve integralmente a infração em tela, conforme imputada pela Fiscalização.

Entretanto, diverjo da Fiscalização e da decisão recorrida atinente ao critério adotado pela Autoridade Fiscal na apuração da base de cálculo tributável da infração descrita como omissão de receitas por interposta pessoa.

Nessa parte, como razão do meu voto, adoto o entendimento da declaração de voto do julgador Aloysio José Percínio da Silva, o qual restou vencido na decisão de *a quo* (e-fls. 4269/4271), *in verbis*:

(...)

Consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

"O real sujeito passivo, relativamente às receitas percebidas pelo Instituto Prosperity é o IBBCA, encoberto pela figura da entidade dita isenta, com o real intuito de reduzir o lucro líquido do exercício da fiscalizada e, por conseguinte, os tributos devidos.

Este tipo de interposição se caracteriza fraudulenta, uma vez que o real sujeito passivo da obrigação tributária (IBBCA) simula transferência de responsabilidade tributária para terceiro (Prosperity), sociedade dita isenta de tributos. No presente, os administradores são coincidentes e, portanto, é notória a relação total direta entre a sociedade isenta com o fiscalizado (*longa manus*).

(...)

Durante a ação fiscal constatamos a situação em que a real identidade do IBBCA, fiscalizado, está encoberta pela figura de interposta pessoa, Instituto Prosperity (*Longa Manus* do IBBCA), diligenciado, de forma a prejudicar os interesses da Fazenda Pública, quando da realização do crédito tributário devido, caracterizando-se portanto numa interposição fraudulenta."

Muito embora tenha considerado Prosperity interposta pessoa, a Autoridade Fiscal não desconsiderou a sua personalidade jurídica, tanto que a relacionou no Auto de Infração (AI) na condição de responsável tributária com suporte no art. 124, I, do CTN.

As Contribuinte fiscalizada e Prosperity foram sucessiva e reiteradamente intimadas a comprovar valores de receitas mas não apresentaram documentação, o que revelou injustificado descaso na defesa dos seus próprios interesses.

Em razão da inércia de ambas, Contribuinte e Prosperity, a Autoridade Fiscal considerou receitas da Contribuinte os ingressos na Prosperity, conforme indicado no TVF:

"O Instituto Prosperity informa, em DIPJ entregue à Receita Federal do Brasil, para o ano-calendário de 2012, o valor de R\$ 5.431.249,28 a título de Receita de Vendas e

Serviços Prestados pela Pessoa Jurídica, sem, contudo, ter recolhido quaisquer tributos sobre o montante;

O Prosperity indica os seguintes valores a título de '*mensalidades emitidas*' em conta patrimonial ativa sob o nº 1.2.3.2.1.91.02.01.10, '*Contratos Estipulados*', creditando esta conta quando indica, em seu histórico, '*mensalidades emitidas*' e credita esta mesma conta '*pelo recebimento de mensalidade de planos de saúde por conta de terceiros*'.

(...)

O valor de R\$ 7.653.257,88, total escriturado pelo Prosperity, a Débito da conta '*Adiantamento a Fornecedores*', número 1.2.7.8.1.95.02.01 e coincidente com aquele escriturado na conta de número 2.1.8.8.1.98.98, '*Repasse ao IBBCA, Gestão*' do diligenciado. Tal montante não compôs a receita do fiscalizado. Não obstante intimações e prazos para que fosse justificado, explicado e documentado a formação dos valores com documentação necessária, nada foi fornecido a esta fiscalização, até a presente data, ou seja, após decorridos cerca de 15 meses do início da ação fiscal.

O Prosperity, ainda indica os valores de R\$ 5.431.249,28 e R\$ 87.757,65 a título de '*Receita por Administração de Planos*' e '*Ajuste de Mensalidade Recebida*', porém, após reintimações e concessão de prazos, o diligenciado nada forneceu que pudesse comprovar ser este montante o equivalente à '*Receita Líquida*'; ou seja, possível diferença entre '*Receita Bruta*' aquela contabilizada a título de '*Emissão de Mensalidades*' e parcela líquida da prestação do serviço. Assim, diante da total ausência de documentação de suporte contábil, financeira, não restou alternativa ao fisco a não ser a de considerar a Receita Bruta de Vendas como Receita Tributável para fins fiscais, ou seja, aquela indicada a título de '*Mensalidades Emitidas*' (...)" (Destaque acrescido)

A adoção da contabilidade de Prosperity para mensuração das receitas da Contribuinte se revela correta em razão da omissão de ambas no fornecimento de documentação à Fiscalização. Entretanto, tal procedimento deve ser feito por inteiro, observando-se as informações contidas nos assentamentos contábeis eleitos como base para a tributação.

Nessa linha, o registro de receita própria de Prosperity deve ser prestigiado para fins de apuração da receita da Contribuinte. Utilizar o total dos ingressos na Prosperity para determinação da base tributável da Contribuinte sem dela excluir o que se encontra escriturado como receita própria de Prosperity significa uso de "dois pesos e duas medidas". Se a contabilidade é hábil para determinar um valor, deve ser igualmente considerada para identificação de outro nela registrado.

Assim, seguindo tal critério, considero que a determinação da receita da Contribuinte IBBCA pressupõe a exclusão do valor de R\$ 5.431.249,28 registrado na contabilidade da Prosperity como receita própria por "administração de planos", conforme indicado no trecho do TVF acima transcrito.

(...)

Como visto, a Fiscalização não pode, sem desconsiderar a personalidade jurídica do Instituto, atribuir como receita do IBCCA a receita própria do Instituto Prosperity, o que implicaria ilegitimidade passiva nessa parte.

Logo, se a Fiscalização adotou a Fiscalização do Instituto Prosperity como revelador de omissão de receitas pelo IBCCA de **R\$ 7.653.257,88 +R\$ 87.757,65** (receitas repassadas, pois de sua titularidade), logo também há que prestigiar - como válida - a escrituração do Instituto Prosperity na parte das receitas próprias no valor de R\$ 5.431.249,28 que deve ser excluída da base de cálculo da infração em tela.

Portanto, a base de cálculo da infração receitas não oferecidas à tributação (utilização pelo sujeito passivo de interposta pessoa -Instituto Prosperity), valor tributável **R\$ 13.158.399,64 (-) R\$ 5.431.249,28 = R\$ 7.727.150,36.**

AUTO DE INFRAÇÃO: PIS E COFINS

Em relação à omissão de receitas, a Fiscalização apurou PIS e Cofins não-cumulativos, pois o sujeito passivo no ano-calendário 2012 apresentou a DIPJ com base no lucro real trimestral.

A recorrente, nas razões do recurso, pediu a improcedência dessas exações fiscais, pois incabível o regime não -cumulativo aplicado pelos autos de infração do PIS e da Cofins, ano-calendário 2012, pois trata-se de uma **administradora de benefícios** (que se enquadra na categoria de operadora administradora de benefícios na área de gestão de planos de saúde e odontológicos), invocando a aplicação do entendimento da Solução de Consulta nº 116 - Cosit, de 31 de agosto de 2018 (e-fls. 4612/4620).

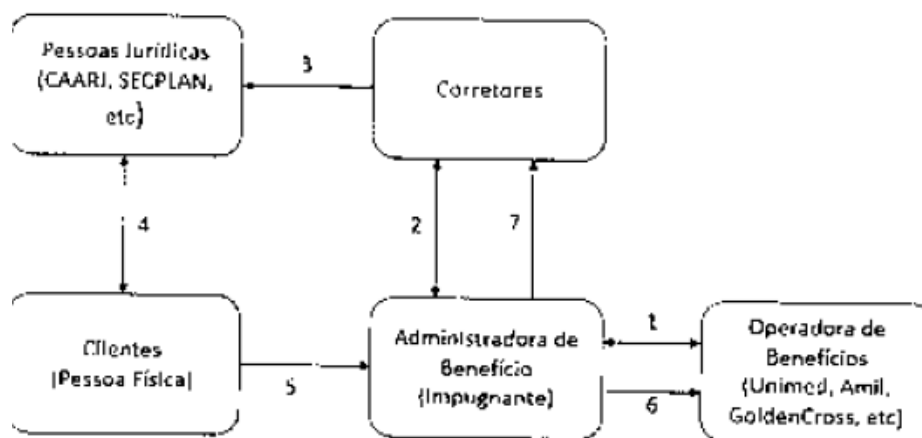
A recorrente ainda acrescentou::

a) que **prepara planos de saúde e odontológicos** em nome das operadoras de benefícios e os oferece a diversas pessoas jurídicas (planos coletivos por adesão), como por exemplo a Caixa de Assistência dos Advogados do Rio de Janeiro ("CAARJ") e Associação de Servidores da Secretaria de Planejamento do Estado do Rio de Janeiro ("SECPLAN");

b) que para o oferecimento, fazer a comercialização desses planos, contrata diversas empresas de **corretagem** que fazem o marketing, buscam novos clientes;

c) que, no caso de adesão dos clientes pessoas físicas ao plano coletivo oferecido, os corretores são remunerados por uma parcela do preço pago pelos clientes quando da adesão, ou seja, o valor pago pela pessoa física quando da adesão pertence à impugnante, sendo descontado a remuneração do corretor (comissão);

d) que a estrutura operacional pode ser descrita conforme o seguinte diagrama:



- 1 - Preparação do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 2 - Contrato de Serviços com Corretores para Divulgação e Venda do Plano
- 3 - Prospecção do Plano pelos Corretores com as Pessoas Jurídicas
- 4 - Relação de emprego ou associativa entre a pessoa jurídica e a pessoa física
- 5 - Aquisição do Plano de Benefícios Coletivo por Adesão
- 6 - Remuneração da operadora de benefícios com base nos clientes adquirentes do Plano de Benefícios
- 7 - Remuneração dos Corretores com base nos clientes adimplentes do Plano de Benefícios

e) que atua como uma operadora administradora, quanto aos planos das operadoras de benefícios, para as pessoas físicas, sempre buscando a oferta dos melhores planos, ou seja, a maior cobertura possível, pelo menor preço;

Quanto ao objeto da autuada, consta consignado no TVF (e-fl. 80):

(...)

3. O objeto social do IBBCA é a administração, exclusiva da atividade de assistência a saúde suplementar, podendo contratar plano privado de assistência a saúde, na condição de estipulante de plano coletivo a ser disponibilizado para pessoas jurídicas legitimadas ou prestar serviços para pessoas jurídicas contratantes de planos privados de assistência a saúde coletivos. Ainda, na condição de **administradora de benefícios**, figurar em contrato coletivo celebrado entre a operadora de plano privado de assistência a saúde e a pessoa jurídica contratante na condição de participante ou de representante, mediante formalização de instrumento específico.

4. O IBBCA, no ano em tela, trabalhava exclusivamente com as operadoras parceiras do sistema UNIMED, com gestão operacional de carteiras junto a entidades de classe e empresas.

(...)

Pois bem.

Procede a irresignação da recorrente. Não deve prosperar a exigência do PIS e da Cofins pelo regime não-cumulativo quanto ao ano-calendário 2012, objeto dos presentes autos, por entendimento da própria Receita Federal, conforme Solução de Consulta n.º 116 - Cosit, de 31 de agosto de 2018 (e-fls. 4612/4620) cuja ementa transcrevo:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ADMINISTRADORAS DE BENEFÍCIOS.

SUJEIÇÃO À CUMULATIVIDADE.

As administradoras de benefícios, como espécie de operadoras de planos de assistência à saúde, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa, sendo sua tributação efetuada nos termos dos §§ 9º a 9ºB do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998.

Reforma a Solução de Consulta Cosit n.º 116, de 28 de 28 de abril de 2014.

Reforma a Solução de Consulta Cosit n.º 116, de 28 de 28 de abril de 2014.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 1998, art. 3º, § 9º, incluído pela MP n.º 2.158-35, de 2001; e § 9º-B, incluído pela Lei n.º 12.995, de 2014; Lei n.º 10.637, de 2002, art. 8º, I; IN RFB n.º 985, de 2009, art. 2º, parágrafo único, com redação dada pela IN RFB n.º 1.125, de 2011; e RDC ANS n.º 39, de 2000, art. 1º, parágrafo único, e art. 10, I.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS ADMINISTRADORAS DE BENEFÍCIOS. SUJEIÇÃO À CUMULATIVIDADE.

As administradoras de benefícios, como espécie de operadoras de planos de assistência à saúde, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa, sendo sua tributação efetuada nos termos dos §§ 9º a 9ºB do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998.

Reforma a Solução de Consulta Cosit n.º 116, de 28 de 28 de abril de 2014.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 1998, art. 3º, § 9º, incluído pela MP n.º 2.158-35, de 2001; e § 9º-B incluído pela Lei n.º 12.995, de 2014; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 10, I; IN RFB n.º 985, de 2009, art. 2º, parágrafo único, com redação dada pela IN RFB n.º 1.125, de 2011; e RDC ANS n.º 39, de 2000, art. 1º, parágrafo único, e art. 10, I.

(...)

28. Cabe mencionar, inclusive, como se pode ver pela mudança de redação do parágrafo único do art. 2º da IN RFB n.º 985, de 2009, que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, a partir da publicação da IN RFB n.º 1.100, de 2010, acrescentou as administradoras de benefícios à categoria das operadoras de planos de assistência à saúde.

29. Em que pese não ser a RFB a entidade competente para reger o conceito de operadora de plano de assistência à saúde, há que se considerar que, se a utilização do

conceito ampliado de operadora de plano de assistência à saúde serve para criar uma obrigação à administradora de benefícios, também é apta a enquadrá-la tributariamente como operadora de plano de assistência à saúde.

Conclusão

30. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao interessado que as administradoras de benefícios, como espécie de operadoras de planos de assistência à saúde, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sendo sua tributação efetuada nos termos dos §§ 9º a 9ºB do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998.

Reforme-se a Solução de Consulta Cosit n.º 116, de 28 de abril de 2014.

(...)

Portanto, os autos de infração do PIS e da Cofins são improcedentes, pois foram lavrados com base no regime não cumulativo.

MULTA QUALIFICADA

Nas razões do recurso, a recorrente, em suma, assim concluiu:

- **requer afastamento da multa qualificada pela falta de comprovação da fraude** ou, ano menos, somente seja mantida a qualificadora às infrações que se entenda que houve fraude, mas não em relação todas as infrações.

Em relação às infrações Glosa de Despesas e IRRF-Pagamento sem Causa, não constato a existência de dolo, fraude, na conduta da recorrente. Trata-se de uma questão em que a contribuinte não produziu prova cabal de que os serviços contratados efetivamente foram prestados (que as despesas seriam normais, necessárias, para atividade da empresa). As despesas e os pagamentos ocorreram, porém faltou, como dito, a contribuinte comprovar que os serviços foram efetivamente prestados e que tinham relação direta com sua atividade operacional da empresa. Por isso, quanto a essas infrações desqualificou a multa, reduzindo para 75%.

Com relação à infração omissão de receitas-saldo credor de caixa, com base em presunção legal (prova indireta), também, não procede a qualificação da multa, deve ser reduzida para 75%. Nesse sentido, **Súmula CARF nº 25**

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Com relação à infração omissão de receitas por estorno de receitas em conta de resultado: R\$ 797.702,00, também, não constato a existência de dolo ou fraude na conduta, logo a multa deve ser reduzida para 75%. Ou seja:

Ou seja:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Por outro lado, com relação à **infração Omissão de Receita por Interposta Pessoa**, pois configura ajuste doloso deve ser mantida a multa qualificada, pois, conforme consta do TVF (e-fl. 147/153):

(...)

50. Conforme demonstrado, o IBBCA utilizou o Prosperity para atingir a finalidade de redução do seu lucro tributável. Esta fiscalização irá considerar os valores informados a título de “Mensalidades Emitidas” como receitas à margem da contabilização, Receitas Tributáveis do fiscalizado nos termos do artigo 287, combinado com os artigos 247, 248, 249 inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do Decreto 3.000, 199950.

(...)

VI-DA INTERPOSTA PESSOA.

60. Durante a ação fiscal constatamos a situação em que a real identidade do IBBCA, fiscalizado, está encoberta pela figura de interposta pessoa, Instituto Prosperity (“Longa Manus” do IBBCA), diligenciado, de forma a prejudicar os interesses da Fazenda Pública, quando da realização do crédito tributário devido, caracterizando-se portanto numa interposição fraudulenta.

61. A presente interposição visa simular a transferência de responsabilidade tributaria para o Instituto Prosperity, entidade dita isenta; sociedade com vínculo e relação direta com o fiscalizado.

(...)

69. São muitos os fatos que demonstram, de forma clara e inequívoca, a existência do “longa manus” do IBBCA em relação ao Prosperity, a interligação entre as entidades, não obstante o intuito de esconder os reais vínculos entre as entidades e seus gestores de fato para que, sob o véu da isenção, o IBBCA pudesse reduzir seu lucro tributável.

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Consta do TVF:

(...)

VII -- GRUPO ECONÔMICO, SOLIDARIEDADE

(...)

66. Aqui faz-se claro a composição de grupo econômico de fato, em que as empresas têm aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, são interdependentes. E clara a vinculação gerencial, coincidência de sócios e administradores.

(...)

69. São muitos os fatos que demonstram, de forma clara e inequívoca, a existência do “longa manus” do IBBCA em relação ao Prosperity, a interligação entre as entidades, não obstante o intuito de esconder os reais vínculos entre as entidades e seus gestores de fato para que, sob o véu da isenção, o IBBCA pudesse reduzir seu lucro tributável. 69. São muitos os fatos que demonstram, de forma clara e inequívoca, a existência do “longa manus” do IBBCA em relação ao Prosperity, a interligação entre as entidades, não obstante o intuito de esconder os reais vínculos entre as entidades e seus gestores de fato para que, sob o véu da isenção, o IBBCA pudesse reduzir seu lucro tributável.

(...)

Pelo crédito tributário objeto dos autos a Fiscalização imputou responsabilidade tributária - sujeição passiva solidária:

- a) CLAUDIO JORGE PÓVOA SANTOS (CTN, art. 124, II)
- b) FERNANDO ANTON BASUS BISPO CTN, art. 124, II);
- c) FERNANDO SOUZA BISPO CTN, art. 124, II);

d) INST. BRAS. DE BENEFÍCIOS P/ COOPERATIVAS - PROSPERITY (CTN, art. 124, I).

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

Demais Responsáveis Tributários

CPF
003.934.057-02
Nome
CLAUDIO JORGE POVOA SANTOS
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Direito
Motivação
Solidariedade Tributária conforme descrito em Termo de Verificação Fiscal em anexo.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

CPF
078.220.877-03
Nome
FERNANDO ANTON BASUS BISPO
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Direito
Motivação
Responsabilidade Tributária conforme Termo de Verificação em anexo.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

CPF
106.628.717-15
Nome
FERNANDO SOUZA BISPO
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Direito
Motivação
Solidariedade Passiva conforme Termo de Verificação em anexo.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

CNPJ
05.999.063/0001-17
Nome Empresarial
INST. BRAS. DE BENEFÍCIOS P/ COOPERATIVAS - PROSPERITY
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Fato
Motivação
Solidariedade Passiva conforme Termo de Verificação em anexo.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

(...)

INST. BRAS. DE BENEFÍCIOS P/ COOPERATIVAS - PROSPERITY (CTN, art. 124, I).

O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.

A solidariedade para com débito fiscal ocorre quando ambas as empresas foram prestadoras de serviços e tiverem atuado em conjunto em determinada operação, como no caso (interposição de pessoa), quanto à infração omissão de receitas (interposição de pessoa).

Portanto, deve ser mantida a responsabilidade solidária do Instituto Prosperity apenas quanto à infração omissão de receitas (interposição de pessoas).

Quanto a CLAUDIO JORGE PÓVOA SANTOS (CTN, art. 124, II), FERNANDO ANTON BASUS BISPO CTN, art. 124, II), FERNANDO SOUZA BISPO CTN, art. 124, II), também, deve ser mantida a responsabilidade solidária apenas quanto à infração omissão de receitas (interposição de pessoas).

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, julgar os recursos voluntários procedentes em parte para:

- a) reduzir a base de cálculo da infração omissão de receita (interposição de pessoa).
- b) manter a multa qualificada apenas em relação a infração omissão de receitas (interposição de pessoa);
- c) manter a sujeição passiva solidária dos imputados apenas em relação à infração omissão de receitas (interposição de pessoa);
- d) exonerar o crédito tributário atinente aos autos de infração do PIS e da Cofins.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Redator *ad hoc*

Voto Vencedor

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Redator designado.

Com a devida vênia, dirijo parcialmente do voto condutor em relação às infrações de glosa de despesas, omissão de receitas e IRRF sobre pagamentos sem causa, bem como sobre a qualificação da multa e responsabilização solidária. Passo a detalhar os motivos de minhas divergências.

Glosas de despesas.

Inicialmente, é preciso mencionar que, conforme apontado pela fiscalização, não é suficiente para comprovar a efetiva realização da prestação de serviços a simples apresentação de contrato e de notas fiscais, mormente quando essas ostentam descrições genéricas tais como “*serviços prestados*”. Desta forma, no caso das fornecedoras para as quais a fiscalizada apresentou apenas contratos e notas fiscais com descrições genéricas, considero não comprovada a efetiva prestação do serviço.

Também é importante ressaltar que não basta que a contribuinte demonstre que a fornecedora possa ter prestado ALGUM serviço, mas que tenha prestado o serviço correspondente à nota fiscal apresentada e à despesa apropriada. A comprovação deve ser específica, como ilustra o seguinte trecho do contrato firmado entre a fornecedora A&F Intermediação de Negócios Ltda e o Instituto Prosperity:

Clausula Quarta - DA PRODUÇÃO MENSAL

1º - O CONTRATADO remeterá toda a produção realizada até o dia 20 de cada mês ao CONTRATANTE através de borderôs relacionando todas as fichas de adesão devidamente preenchidas sem rasuras e acompanhadas dos documentos de identidade, CPF e comprovante de residência de cada titular, além dos valores correspondentes as comissões de acordo com as tabelas utilizadas.

Entretanto, diante do dinamismo das relações comerciais e empresariais, também não é possível se engessar de maneira excessiva as formas de comprovações da efetiva prestação de serviços. No entanto, no presente caso, e diante da peculiaridade de cada despesa, procedi à análise individual de cada glosa, interpretando especificamente cada caso para fins de convencimento pessoal deste conselheiro.

Importante também, desde já, deixar claro que os fatos narrados demonstram uma clara tentativa de fracionamento de despesas, terceirização dissimulada com o objetivo de segregar receitas da efetiva contribuinte, de forma que despesas realizadas com empresas de sócios da contribuinte, ou ainda empresas localizadas na mesma sede do contribuinte tiverem a glosa mantida por este relator, acatando-se os fundamentos do TVF e da DRJ.

Assim é que, para facilitar a compreensão, me manifestarei tão somente sobre as glosas afastadas por este conselheiro, por entender que as comprovações são suficientes e, desde já, para as demais glosas mantidas, acompanho os fundamentos expostos no TVF, DRJ e voto condutor.

Feitas essas considerações iniciais, passo à apreciação dos elementos probatórios juntados aos autos pela recorrente em relação as glosas que entendo que devam ser afastadas.

- **A6 Serviços Administrativos Empresarial Ltda:** contrato de prestação de serviços. Para comprovar a efetiva prestação de serviços, a contribuinte apresentou *e-mails em que integrantes da A6 intermediam contratação de plano de saúde, inclusive com ajustes na propaganda a ser veiculada.*

Inicialmente, merece destaque que o objeto do contrato da fiscalizada com a A6 era simplesmente “*prestação de serviços de assessoria de relacionamento e comercial*”. Ou seja, um objeto absolutamente genérico que, como apontado pela fiscalização, não permitiria, isoladamente, a verificação dos requisitos de dedutibilidade da despesa, conforme legislação de regência.

No entanto, o contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Account Consultoria e Corretagem de Seguros Ltda:** contrato de prestação de serviços. A efetiva prestação de serviços seriam comprovada por meio de e-mails.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **AGR & Associados Consultoria e Marketing Ltda:** contrato de prestação de serviços. A efetividade dos serviços seriam comprovada comunicados internos da ASMETRO (entidade contratante do plano de saúde), e-mails, bem como relatórios e borderôs.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas, anúncios de jornais e borderôs que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **AYA360 Conceitos em Projetos Imobiliários Ltda e AYASPA Bem Estar e Cosméticos S/A:** estas teriam prestado serviço de consultoria na reforma realizada pela fiscalizada em seus escritórios e demais estabelecimentos. A efetiva prestação estaria comprovada por contrato e e-mails.

Neste caso, a contratação teve como objeto a realização de reformas de escritórios da fiscalizada. A recorrente juntou aos autos diversos e-mail da época com informações específicas atinentes à evolução das obras, materiais, fornecedores, etc.

Neste caso, penso que a prestação de serviço esteja suficientemente comprovada.

- **Bega Serviços Ltda:** contrato de prestação de serviços. A efetividade seria comprovada por e-mails.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Branco e Rodrigues Assessoria Empresarial Ltda:** contrato de prestação de serviços e aditivos. A efetividade da prestação de serviços estaria comprovada por e-mails e relatórios de cálculos de comissões.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas, relatórios de comissionamentos, cobranças, etc, todas elas inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Casulo Intermediações e Eventos Ltda:** contrato e borderô. Ademais, o fato de estar localizada em antigo endereço da fiscalizada não afeta a relação, uma vez que os sócios seriam totalmente independentes, como atestaria o contrato social e extrato emitido pela Serasa S/A.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas, relatórios de comissionamentos, cobranças, etc, todas elas

inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Centro Médico Granja Julieta:** contrato de prestação de serviços. A entidade disponibilizaria um médico para atender nas dependências da fiscalizada.

A contribuinte juntou contrato, notas e até fotos do consultório médico mantido pela contribuinte com o atendimento profissional contratado.

Afasto a glosa.

- **Essencial Agenciamento de Planos de Saúde:** a efetividade da prestação de serviços seria comprovada por listagem de convênios intermediados e relatórios.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de relatórios inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Guimafra Serviços Ltda:** contrato e aditivos. A efetividade da prestação de serviços seria comprovada por e-mails e relatórios.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, relatórios e inclusive comprovou uma captação específica de cliente, todas elas inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Leonardo de Assumpção de Vita Gráfica:** a efetividade da prestação de serviço de gráfica estaria comprovada por notas fiscais com referência específica aos serviços prestados (“*20.000 envelopes – SACO MÉDIO IBBCA (Formato fechado 18x25 cm)*”).

Trata-se de gráfica que produz material para o contribuinte, objeto de trato normal e comum em uma atividade empresarial. O contribuinte apresentou notas fiscais, o objeto é consistente com a atividade comercial. É necessário compreender que em uma operação simples e corriqueira como essa os particulares não firmam um contrato, não há relatório de prestação de serviços e, também, não tem porque se preocupar em guardar amostras de um produto fungível para eventual fiscalização.

Entendo restar suficientemente comprovado para a natureza do serviço.

Afasto a glosa.

- **Rantonioli Assessoria Angariações e Negócios Ltda:** contrato. A efetividade estaria comprovada por e-mails e relatórios.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas, relatórios de comissionamentos, descontos em comissionamentos, cobranças, etc, todas elas inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

- **Secplan – Associação dos Servidores da Secplan:** contrato e aditivos. A efetividade do serviço seria comprovada por informações sobre atualizações de mensalidade do plano de saúde, comunicado interno da Secplan e termo de acordo em que a fiscalizada reconhece dívida com a Secplan.

O contribuinte apresentou também além do contrato e notas fiscais, uma série de e-mails trocados entre as empresas, relatórios de comissionamentos, cobranças, etc, todas elas inerentes ao objeto do contrato e que demonstram a efetiva existência de uma relação comercial e efetiva prestação de serviços.

Afasto a glosa.

Em síntese, quanto à infração de glosa de despesas, divirjo do ilustre conselheiro relator para considerar comprovadas as despesas incorridas com as prestadoras AYA360 CONCEITOS EM PROJETOS IMOBILIÁRIOS LTDA. E AYASPA BEM ESTAR E COSMÉTICOS S.A., A6 SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS EMPRESARIAL LTDA, ACCOUNT CONSULTORIA E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA, AGR & ASSOCIADOS CONSULTORIA E MARKETING LTDA, BEGA SERVIÇOS LTDA, BRANCO E RODRIGUES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, CASULO INTERMEDIações E EVENTOS LTDA, CENTRO MÉDICO GRANJA JULIETA S/S LTDA, ESSENCIAL AGENCIAMENTO DE PLANOS DE SAÚDE LTDA, GUIMAFRA SERVIÇOS LTDA, LEONARDO DE ASSUMPCÃO DE VITA GRÁFICA – ME, RANTONIOLI ASSESSORIA ANGARIAÇÕES E NEGÓCIOS, ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES DA SECPLAN.

IRRF sobre pagamento sem causa

Por consequência, voto também por afastar, em relação à hipótese de IRRF sobre pagamento sem causa, os pagamentos efetuados às referidas prestadoras. Entretanto, no presente lançamento entendo que toda a infração deva ser afastada. Explico.

O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes ou não comprovadas que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica.

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos a operações devidamente com identificação do beneficiário ou sua causa, responde a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide

em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos efetuados sem causa. São hipóteses distintas e autônomas.

Ora, o IRRF não está a sancionar a fonte pagadora. Ele parte apenas de uma presunção legal de aferição de renda que faz com que se determine a retenção do pagamento na fonte. Não há nenhuma ilicitude nesse pagamento.

O fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe. A exigência da retenção na fonte se trata de hipótese de responsabilidade tributária permitida na legislação.

Essa também é a posição da jurisprudência deste CARF, senão vejamos trechos de recentes ementas de TO e CSRF, naquilo que interessa ao presente lançamento:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. CUMULADO COM EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL EM RAZÃO DE GLOSA DE DESPESAS. POSSIBILIDADE.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo. (Acórdão n. 1302-003.723 de 17 de julho de 2019)

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento. (Acórdão 9101-004.543 de 07 de novembro de 2019)

Ocorre que, mesmo tratando-se de dispositivos legais distintos, com causas e consequências distintas, a autoridade fiscal em seu TVF tratou a tributação do IRRF como simples consequência ou reflexo da glosa de despesas, sem analisar, de forma específica, a ocorrência da hipótese legalmente prevista que ampara a referida tributação. Tanto assim é que, no TVF o fiscal sequer justificou a referida tributação.

Desta feita, em razão na ausência da fundamentação legal específica que justificaria a referida exigência, entendo que restou cerceado o direito de defesa do contribuinte, razão pela qual oriento meu voto por cancelar a exigência de IRRF em razão da inadequada

fundamentação, o que leva a um vício material insanável no presente processo. Neste ponto dou provimento ao Recurso Voluntário.

Divergência em relação à redução da omissão de receitas decorrente de interposição fraudulenta no valor de R\$ 5.431.249,28.

Data venia, parece-me equivocada a premissa de que parte o ilustre relator de que somente no caso de desconsideração da personalidade jurídica é que o total das receitas escrituradas no Instituto Prosperity poderia ser atribuído à fiscalizada.

Parece-me que o conjunto dos elementos probatórios juntados aos autos demonstra de forma cabal que o Instituto Prosperity era, de fato, interposta pessoa da fiscalizada.

O primeiro ponto é justamente o fato alegado pela própria contribuinte de que a atividade de operadora de plano de saúde deveria ser, desde 2009, por força das normas de regência emitidas pela ANS, realizada EM NOME PRÓPRIO pela entidade com fins lucrativos. Ao fim e ao cabo, o que se tem é a atividade da própria fiscalizada.

Outro elemento relevante, admitido também pela fiscalizada, é que os seus sócios compõem o quadro do Instituto Prosperity. Veja que a recorrente diz de forma clara que os sócios permaneceram desenvolvendo a mesma atividade econômica, apenas com a forma de uma pessoa jurídica com fins lucrativos.

Mais uma vez, vê-se que é a atividade da fiscalizada.

Ademais, não seria necessário que a fiscalização desconsiderasse a personalidade jurídica da interposta pessoa. Ora, para outros fins, a personalidade jurídica da entidade permanece incólume, até que seja extinta no registro adequado. Por exemplo, ela permanece com direito à propriedade. Esse, aliás, é o motivo para que se tenha atribuído responsabilidade solidária ao Instituto Prosperity.

O que fez a fiscalização, de modo acertado a meu juízo, foi demonstrar que a atividade econômica era, na verdade, exercida pela fiscalizada e não pelo Instituto e, portanto, todas as receitas deveriam ser reconhecidas na fiscalizada.

Portanto, parece-me irrelevante que o Instituto Prosperity escriturasse parte das receitas como se fosse atividade própria. Lembro que a atividade, por determinação da legislação, deveria ser OBRIGATORIAMENTE exercida pela fiscalizada EM NOME PRÓPRIO.

Portanto, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Multa Qualificada

Em relação a este ponto, divirjo do ilustre relator quanto à qualificação da multa sobre a infração omissão de receitas: saldo credor de Caixa.

Parece-me que a fiscalização demonstrou de forma adequada que a contribuinte fraudou a escrituração comercial ao lançar a contrapartida da aquisição dos ativos do Instituto Prosperity a crédito da conta de Adiantamento a Clientes. Ora, o contexto acima descrito demonstra que o Instituto Prosperity era interposta pessoa da fiscalizada e a operação de compra dos ativos em moeda corrente segundo a documentação juntada foi realmente disfarçada por

meio de artifício fraudulento, qual seja, lançar a contrapartida a crédito de outra conta de ativo, que não representa disponibilidade.

Portanto, neste ponto, mantenho a qualificação da multa sobre as infrações de omissão de receitas por interposição fraudulenta e por saldo credor de caixa.

Sujeição passiva.

Penso que seja necessário segregar, na análise deste tópico, a situação do Instituto Prosperity e das pessoas físicas.

Quanto ao Instituto Prosperity, tenho que ficou demonstrado além de qualquer dúvida razoável que este era interposta pessoa da fiscalizada. Formou-se, portanto, um grupo econômico de fato irregular, que dá azo à atribuição de responsabilidade solidária com fulcro no artigo 124, I, do CTN.

Tenho que o interesse comum do Instituto Prosperity, marcado pela interposição fraudulenta, é evidente em duas infrações: omissão de receitas em razão da interposição e omissão de receitas por saldo credor de Caixa.

O primeiro caso foi acolhido pelo relator.

No segundo caso, dirijo da conclusão do ilustre conselheiro relator porque o Instituto Prosperity participou da fraude na venda de seus ativos para a fiscalizada.

Portanto, neste ponto, voto por manter a responsabilidade do Instituto Prosperity quanto às infrações de omissão de receitas por saldo credor de caixa e por interposta pessoa.

No que tange às pessoas físicas, no entanto, tenho que o desfecho deve ser outro.

Parece-me que haveria possibilidade de demonstrar a atuação dos sócios responsáveis pela fiscalizada e pelo Instituto Prosperity e por alguns dos prestadores de serviços com infração à lei e, por consequência, dar azo à aplicação da responsabilidade tributária de que trata o artigo 135, III, do CTN.

Contudo, não foi assim que procedeu a fiscalização.

A meu juízo, no caso vertente, a existência de grupo econômico de fato irregular não me parece fato jurídico suficiente para, por si só, dar fundamento à atribuição de responsabilidade solidária aos sócios da fiscalizada com fulcro no artigo 124, I, do CTN.

Também vale mencionar que, para a aplicação do disposto no artigo 135, III, do CTN, seria necessário demonstrar os poderes de gestão dos indigitados sócios, bem como as condutas com infração à lei ou estatutos.

Por fim, o disposto no artigo 124, II, do CTN, fundamentação utilizada pela fiscalização, também não se sustenta uma vez que não há uma norma legal que atribua aos sócios responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica.

Assim, neste ponto, voto por manter a responsabilidade solidária do Instituto Prosperity e somente em relação às infrações de omissão de receitas por saldo credor de caixa e interposição fraudulenta.

Nos demais pontos, acompanho o voto condutor.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva