



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13896.720684/2015-69  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.786 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de fevereiro de 2017  
**Matéria** Lucro arbitrado  
**Recorrentes** Italice Saúde Ltda. - em liquidação extrajudicial e Fazenda Nacional  
Italice Saúde Ltda. - em liquidação extrajudicial e Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011

LUCRO ARBITRADO. Não subsiste o auto de infração na parte em que demonstrados erros de transcrição (dados do auto de infração incompatíveis com os documentos acostados aos autos) e duplicidade de valores na base de cálculo da autuação (reversão de provisões), bem como na parte em que inclui receitas financeiras na base de cálculo de PIS e COFINS cumulativo (lucro arbitrado), matéria esta já julgada pelo pleno do Supremo Tribunal Federal.

RELATÓRIO DIREÇÃO FISCAL ANS. PROVA EMPRESTADA. Informações e documentos do Relatório Final, elaborado por pessoa nomeada pela Agência Nacional de Saúde Complementar - ANS, órgão que assumiu a direção da autuada quando da liquidação extrajudicial, não se trata de prova emprestada, dado que elaborada e fornecida por quem representava a empresa autuada durante o procedimento fiscal.

LUCRO ARBITRADO. Justifica o arbitramento a falta de entrega de documentação idônea que sirva de base aos registros contábeis, assim como a falta de entrega da documentação contábil. É correto o arbitramento no qual a receita bruta conhecida é obtida de informações enviadas à RFB pela própria empresa autuada, sendo tais valores acrescidos de receitas não declaradas apuradas pela fiscalização em diligências.

BASE DE CÁLCULO. ADMINISTRADORA DE PROGRAMA DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE OU OPERADORA DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. NÃO COMPROVAÇÃO. Uma vez provado que a autuada e as demais empresas operavam como um só conglomerado, misto de operadora de planos de saúde e prestadora de serviços na área médica por meio dos hospitais e clínicas ligados, não tendo sido apresentada a documentação que permita separar as receitas de cada espécie dos valores levantadas a partir da ECD pela fiscalização, descabe a argumentação de que

a base de cálculo seria aquela aplicável às administradoras de programas de saúde ou operadoras de planos de assistência à saúde.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Correto o agravamento da multa de ofício, devido à recusa da autuada e seus representantes em entregar a documentação contábil/fiscal solicitada.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. Constatadas as práticas de sonegação, fraude e conluio, cabe a aplicação da multa qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO. Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis. Sumula CARF n. 2.

RECURSO VOLUNTÁRIO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. A tempestividade é requisito de admissibilidade do recurso, sem o qual não pode ele ser conhecido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. O artigo 124, I, do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) ou o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do "interesse comum" (e, no caso do responsável, da pressuposta previsão legal que o indique como tal). Tal "interesse comum" deve ser jurídico e não meramente econômico. Para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em conjunto na situação que o constitui, isto é, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência. Essa participação comum na realização da hipótese de incidência pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. O artigo 135, III, do CTN responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) atue para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos NÃO CONHECER dos recursos voluntários apresentados por Biovida Saúde Ltda., R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Crossville Overseas Group Inc., porque intempestivos; e (ii) por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e CONHECER e NEGAR provimento aos recursos voluntários de Itálica Saúde Ltda., Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda., Orlando Marcio de Melo Campos Junior e Roseli Aparecida de Brito, Carlos Martin Lora Garcia e Consultec Consultoria em Saúde Ltda. - ME, e José Carlos dos Santos.

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

LIVIA DE CARLI GERMANO - Relatora.

*(assinado digitalmente)*

EDITADO EM: 06/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), LIVIA DE CARLI GERMANO, LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, LUIZ RODRIGO DE OLIVEIRA BARBOSA, ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO, AURORA TOMAZINI DE CARVALHO.

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração relativos aos anos-calendário 2010 e 2011 para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS na sistemática do lucro arbitrado com base no artigo 530, III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 - Decreto nº 3.000/1999), porque a contribuinte, notificada a apresentar os documentos em que baseou a escrituração, deixou de fazê-lo. A base de cálculo utilizada foi a receita bruta conhecida, obtida na contabilidade (Escrituração Contábil Digital – ECD, transmitida via SPED), acrescida de valores receitas não declaradas.

Conforme o TVF, págs. 9.325/9.328, “a base de cálculo utilizada nos autos de infração foi obtida a partir dos lançamentos contábeis relacionados no anexo “*Receita Itálica Saúde 2010 e 2011*”. Adicionalmente, foram computadas receitas não consideradas em épocas próprias, receitas não contabilizadas do Ministério do Trabalho Espanhol e receitas provenientes de contratos de permuta de serviços, com base em descrição e documentação do relatório da Direção Fiscal da ANS, sendo que este também forneceu subsídios, descritos no TVF, para caracterizar responsabilidade solidária de pessoas físicas e jurídicas.

A multa aplicada foi de 225% eis que, desde 19/03/2013 até a data em que foi decretada a liquidação extrajudicial da Itálica Saúde e nomeado liquidante, em 10/09/2013, a empresa e seus sócios receberam intimações para apresentar documentação e livros e não os entregaram.

Sob o argumento de que a autuada e os demais operavam como um só conglomerado, misto de operadora de planos de saúde e prestadora de serviços na área médica por meio dos hospitais e clínicas ligados, foram lavrados Termos de Responsabilidade Solidária para as pessoas físicas e jurídicas a seguir:

- a. Itál Saúde Serviços Medicos Especializados Ltda – EPP, CNPJ 04.169.684/0001-00, com base no art. 124, I do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172/1966
- b. Biovida Saúde Ltda, CNPJ 04.299.138/0001-94, com base no art. 124, I do CTN

- c. Italtac - Tecnologia na Area de Cobranças Ltda. – EPP, CNPJ 04.674.217/0001-38, com base no art. 124, I do CTN
- d. Hospital e Maternidade Jardins Ltda. CNPJ 69.106.904/0001-00, com base no art. 124, I do CTN
- e. R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 07.034.932/0001-02, com base no art. 124, I do CTN
- f. MAR JULL - Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 07.074.955/0001-32, com base no art. 124, I do CTN
- g. EFRA Tecnologia da Informação, Contabilidade e Auditoria Empresarial Ltda – ME, CNPJ 07.688.547/0001-70, com base no art. 124, I do CTN
- h. RENTALCAP - Locação De Bens Moveis Ltda. – ME, CNPJ 08.335.406/0001- 37, com base no art. 124, I do CTN
- i. CONSULTEC Consultoria Em Saúde Ltda. – ME, CNPJ 08.369.066/0001-65, com base no art. 124, I do CTN
- j. Guilhermina Ester Baya, CPF 002.468.948-30, com base no art. 124, I e II do CTN
- k. Roseli Aparecida de Brito, CPF 084.067.868-17, com base nos arts. 124, I e II e 135, III do CTN
- l. Orlando Márcio de Melo Campos Júnior, CPF 093.109.688-00, com base nos arts. 124, I e II, e 135, III do CTN
- m. Sofia Cristiane Baya Schaezter, CPF 144.123.288-56, com base no art. 124, I e II do CTN
- n. Carlos Martin Lora Garcia, CPF 899.689.488-53, com base nos arts. 124, I e II, e 135, III do CTN
- o. CROSSVILLE Overseas Group Inc, CNPJ 17.849.945/0001-85, com base no art. 124, I do CTN
- p. Jose Carlos dos Santos, CPF 008.019.798-11, com base nos arts. 124, I e II e 135, II do CTN
- q. Bruno Sergio Damaceno, CPF 385.268.028-01, com base no art. 124, I do CTN
- r. Pedro Gruber Franchini, CPF 304.216.588-43, com base no art. 276 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002) e art. 131, II, do CTN
- s. Márcia Gruber Franchini, CPF 220.066.418-40, com base no art. 276 do Código Civil e art. 131, II, do CTN

O TVF assim resume os fatos apurados:

*"Foi verificado durante o procedimento fiscal que a Itálica Saúde Ltda, atualmente em liquidação extrajudicial, era a peça central de um grupo de empresas, cujo mentor era o médico Carlos Martin Lora Garcia, que operava a Itálica Saúde de modo a favorecer a sonegação de impostos e*

*contribuições e desviar recursos em benefício dos envolvidos, assim como ocultar ativos, dificultando a cobrança de dívidas, inclusive trabalhistas e previdenciárias.*

*O grupo formava uma rede complexa envolvendo muitas pessoas jurídicas. A base do sistema era composta pelas seguintes empresas: (...).*

*A intervenção da ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar na Itálica Saúde Ltda, com a instalação de Direção Fiscal na Operadora em 01/09/2011 (Resolução Operacional nº 1073) até, posteriormente, a decretação da liquidação extrajudicial, em 09/09/2013 (Resolução Operacional nº1514) obrigou os envolvidos a abandonar este sistema, cujas peças principais eram a Itálica Saúde Ltda e a Italtac Tecnologia na Área de Cobranças Ltda EPP.*

*O Termo de Verificação detalhará o funcionamento deste esquema de sonegação fiscal liderado por Carlos Martin Lora Garcia, de que participavam diversas pessoas físicas e jurídicas, cada uma com uma função específica e cujas peças principais eram: a Itálica Saúde, que gerava riquezas com a venda de planos de saúde; a Italtac, a empresa-banco, em nome da qual eram abertas as contas correntes por onde circulavam os valores correspondentes à receita da Itálica; a Mar Jull (em 2013 substituída pela R&D Empreendimentos Imobiliários), a empresa patrimonial, em nome da qual eram registrados os bens imóveis e que também recebia parte dos recursos desviados da Itálica por meio das contas aberta em nome da Italtac; e os hospitais (Santo Expedito, São Carlos, Jardins, e em 2011, o Santos Dumont), que tinham suas despesas e custos pagos pela Itálica. O Termo de Verificação também descreverá os fatos geradores dos tributos e contribuições lançados nos autos de infração lavrados."*

Todos apresentaram impugnações.

Em 29 de janeiro de 2016 a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) julgou parcialmente procedente a impugnação da Itálica Saúde, reduzindo o crédito tributário exigido em razão de erros de transcrição do auto de infração, exclusão de reversão de provisão para perdas e, no caso de PIS e COFINS, também em virtude da exclusão de receitas financeiras da base de cálculo.

Além disso, considerou procedentes os Termos de Responsabilidade Solidária das pessoas mencionadas em "a" a "i", "k", "l", e "n" a "p" acima: Itál Saúde Serviços Medicos Especializados Ltda – EPP, Biovida Saúde Ltda., Italtac - Tecnologia na Area de Cobranças Ltda. – EPP, Hospital e Maternidade Jardins Ltda., R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda., MAR JULL - Empreendimentos Imobiliários Ltda., EFRA Tecnologia da Informação, Contabilidade e Auditoria Empresarial Ltda – ME, RENTALCAP - Locação De Bens Moveis Ltda. – ME, CONSULTEC Consultoria Em Saúde Ltda. – ME, Roseli Aparecida de Brito, Orlando Márcio de Melo Campos Júnior, Carlos Martin Lora Garcia, com base nos arts. 124, I e II, e 135, III do CTN, CROSSVILLE Overseas Group Inc, Jose Carlos dos Santos.

Os Termos de Responsabilidade Solidária de Guilhermina Ester Baya, Sofia Cristiane Baya Schaezter, Bruno Sergio Damaceno, Pedro Gruber Franchini, Márcia Gruber Franchini foram julgados improcedentes.

O acórdão 06-54.059 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011*

*AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES PARCELADOS. Cabe ao impugnante suprir os dados dos impostos e contribuições que alega terem sido parcelados, que reivindica que deveriam ser excluídos dos exigidos na autuação.*

*DILIGÊNCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO. PRESCINDÍVEL. Considera-se não formulado o pedido de diligência que deixa de atender aos requisitos do do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, pedido que também foi considerado prescindível.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011*

*SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INOCORRÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. O fornecimento de informações sobre o sujeito passivo, pelas instituições financeiras, na forma da Lei Complementar nº 105, de 2001, não constitui quebra de sigilo; é medida que prescinde de autorização judicial se promovida nos termos da lei, durante procedimento fiscal no qual a autoridade tributária constate ser indispensável o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras.*

*SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. ACUSAÇÃO INAPLICÁVEL. Sequer se aplica a acusação de quebra de sigilo bancário à autuação por arbitramento do lucro e da base de cálculo da CSLL sobre receita bruta conhecida, obtida de informações contábeis transmitidas ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, pelo contribuinte.*

*RELATÓRIO DIREÇÃO FISCAL ANS. PROVA EMPRESTADA. Informações e documentos do Relatório Final, elaborado por pessoa nomeada pela Agência Nacional de Saúde Complementar - ANS, órgão que assumiu a direção da autuada quando da liquidação extrajudicial, não se trata de prova emprestada, dado que elaborada e fornecida por quem representava a empresa autuada durante o procedimento fiscal.*

*PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. O processo administrativo-tributário admite todas as provas e meios de provas lícitos, inclusive prova emprestada, indícios e presunções.*

*PIS. COFINS. Aplicam-se os percentuais de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins, sobre a receita bruta, à pessoa jurídica cuja apuração é pelo lucro arbitrado.*

*MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Correto o agravamento da multa de ofício, devido à recusa da autuada e seus representantes em entregar a documentação de que foi intimada.*

*MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO* Constatadas as práticas de sonegação, fraude e conluio, cabe a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE* O percentual de multa de ofício qualificada é o determinado expressamente em lei.

*MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.* O percentual de agravamento da multa de ofício é o determinado expressamente em lei.

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.* Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO COMPROVADO.* Descabe a responsabilização tributária solidária, pelo art. 124, I do CTN, de pessoa em relação à qual, mesmo tendo participado de simulação de aquisição de imóvel da empresa, em 2012, não há elementos nos autos que demonstrem sua participação na tomada de decisões ou gerenciamento dos fatos que levaram às atuações fiscais, nos anos 2010 e 2011.

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. SÓCIAS INTERPOSTAS.* Descabe a responsabilização solidária, com base no art. 124, I do CTN, de pessoas físicas, sócias nominais da empresa, interpostas pessoas do sócio de fato, considerando-se que não há evidências de que participaram na criação da situação que constitui o fato gerador.

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.* Se comprovada a atuação conjunta na transferência de recursos entre empresas do mesmo grupo econômico informal e atuação conjunta na realização da situação que constitui o fato gerador, cabe a responsabilização tributária solidária, nos termos do art. 124, I do CTN, das pessoas e empresas envolvidas, que atuam como grupo econômico de fato, informal.

*RESPONSABILIDADE. ART. 135, III DO CTN.* Cabe a responsabilização pessoal, segundo o art. 135, III do CTN, de sócios, dirigentes de fato e de representantes das pessoas jurídicas, uma vez confirmados atos de sonegação, fraude e conluio.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011*

*LUCRO. ARBITRAMENTO.* O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado pelo lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os documentos que deram base aos lançamentos da escrituração comercial e fiscal.

*CONTABILIDADE. FALTA DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS.* É inaceitável a apuração do lucro em contabilidade desacompanhada dos documentos que comprovem os lançamentos e não há elementos para que a fiscalização aceite ou glose custos ou despesas e refaça a apuração do imposto e contribuições sobre o lucro assim revisado; por isso, descabe a reivindicação de que, em vez de

*arbitramento, deveria ter sido refeita a apuração de resultados, se a fiscalizada, seja antes, seja depois do processo de liquidação extrajudicial, não apresentou documentos que apoiassem os dados contábeis.*

*SIGILO MÉDICO. DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL. Em vista do sigilo fiscal, que impede aos agentes do fisco divulgar qualquer informação de que tenham conhecimento em função de suas atividades, não há quebra de sigilo médico por entrega de informações comprobatórias de serviços médico-hospitalares de contratadas.*

*FALTA DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE. Desacabe a alegação de que Direção Fiscal nomeada pela ANS foi responsável pela não entrega de documentos fiscais da autuada, se as intimações foram dirigidas à empresa, quando a Direção Fiscal não tinha poderes de gestão e posteriormente, iniciada a liquidação extrajudicial, o liquidante notificou os sócios da autuada sobre a necessidade de apresentação desses documentos e também não foi atendido.*

*LUCRO, ARBITRAMENTO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. O arbitramento do lucro foi sobre a receita bruta conhecida, obtida das informações contábeis transmitidas ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital e as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, fornecidos pelo contribuinte, e glosados e receitas não declaradas, obtidas em diligências, não havendo contradição em não ter sido aceita a contabilidade desacompanhada de documentos.*

*ARBITRAMENTO. PERCENTUAL. Cabe aplicar o percentual mais elevado se a autuada e as demais empresas operavam como um só conglomerado, misto de operadora de planos de saúde e prestadora de serviços na área médica, por meio dos hospitais e clínicas ligados, não tendo sido apresentada a documentação que permita separar as receitas de cada espécie a partir dos valores levantados a partir da ECD, para aplicar percentuais diferenciados de arbitramento.*

*ARBITRAMENTO. RECEITAS FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO. IRPJ. CSLL. Ao valor apurado pela aplicação de percentuais de arbitramento sobre a receita bruta conhecida (de empresa que não seja instituição financeira), devem ser adicionados, entre outros, as receitas financeiras.*

*LUCRO ABRITRADO. IMPOSTOS CONTRIBUIÇÕES FORNECEDORES.*

*Inexiste previsão legal para a dedução dos impostos/contribuições pagos por fornecedores e/ou prestadores de serviços da empresa autuada mediante arbitramento do lucro.*

*RECEITA BRUTA. VARIAÇÕES PROVISÕES TÉCNICAS. As Variações de Provisões Técnicas não foram computadas na Receita Bruta.*

*REVERSÃO PROVISÃO PERDAS SOBRE CRÉDITOS. ARBITRAMENTO. RECEITA BRUTA. Na apuração do lucro real, a provisão para créditos de liquidação duvidosa deixou de ser dedutível para fins fiscais e na hipótese de sua constituição e dedução como despesa, seu valor deverá ser adicionado no Lucro Líquido do exercício para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo (BC) da CSLL, porém, sendo o lançamento fiscal por arbitramento, descabe adicionar à Receita Bruta (nem ao lucro) os valores de Reversões de Provisões de Perdas sobre Créditos, pois não reduziram o lucro no período autuado, que foi arbitrado.*

*PROVISÃO PARA EVENTOS OCORRIDOS E NÃO AVISADOS. Registros contábeis com os históricos “crédito cobrança n/mês”, “crédito rendimento multiconta n/mês”, “crédito desbloqueio judicial” não se tratam de Provisões para Eventos Ocorridos e Não avisados.*

*IMPOSTO E CONTRIBUIÇÕES CONFESSADOS, PAGOS OU PARCELADOS. O autuante deduziu, dos valores exigidos de ofício, os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins confessados em DCTF ou pagos e/ou parcelados, descabendo a argumentação de que as receitas teriam sido duplamente tributadas.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*ART. 3º, § 9 DA LEI Nº 9.718, DE 1998, COM ALTERAÇÕES POSTERIORES. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CORESPONSABILIDADES CEDIDAS. CONSTITUIÇÕES DE PROVISÕES TÉCNICAS INDENIZAÇÕES DE EVENTOS OCORRIDOS Os dispositivos legais invocados pelos contribuintes se aplicam às empresas que atuam como intermediadoras, não representando receita própria; se a atuada funcionou como grupo empresarial, sendo operadora de planos de saúde e a própria prestadora dos serviços, não cabe a aplicação.*

*LEI 9.718, de 1998. RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO PLENÁRIO DO STF. Declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância ao art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, afastar a exigência da PIS e Cofins sobre receitas não incluídas no conceito de faturamento.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*ART. 3º, § 9 DA LEI Nº 9.718, DE 1998, COM ALTERAÇÕES POSTERIORES. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CORESPONSABILIDADES CEDIDAS. CONSTITUIÇÕES DE PROVISÕES TÉCNICAS INDENIZAÇÕES DE EVENTOS OCORRIDOS Os dispositivos legais invocados pelos contribuintes se aplicam às empresas que atuam como intermediadoras, não representando receita própria; se a atuada funcionou como grupo empresarial, sendo operadora de planos de saúde e a própria prestadora dos serviços, não cabe a aplicação.*

*LEI 9.718, de 1998. RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO PLENÁRIO DO STF. Declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância ao art. 26-A, §6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, afastar a exigência da PIS e Cofins sobre receitas não incluídas no conceito de faturamento.*

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Na parte exonerada houve recurso de ofício.

A planilha abaixo detalha a ciência do resultado do julgamento e a apresentação dos recursos voluntários pela contribuinte e os responsáveis:

Interessados	Int.	CPF ou CNPJ	Ciência Julg. DRJ		Recurso Voluntário	
			Forma	Data	Prazo	Entrada
ITALICA SAUDE LTDA - MASSA FALIDA *	14	01.560.138/0001-08	Edital (fl. 11052)	01/03/2016	31/03/2016	21/03/2016 (fls. 11112/11150)
THAIS KODAMA DA SILVA (ADM. JUDICIAL DA ITALICA)	24	OAB/SP nº 222.082	Devolvida (fls. 11066/11067)	-	-	-
THAIS KODAMA DA SILVA (ADM. JUDICIAL DA ITALICA)	72	281.024.588.60	Correio (fl. 11099)	17/03/2016	18/04/2016	-
ITAL SAUDE SERVICOS MEDICOS ESPECIALIZADOS LTDA - E	25	04.169.684/0001-00	Correio (fl. 11057)	22/02/2016	23/03/2016	-
BIOVIDA SAUDE LTDA. **	26	04.299.138/0001-94	Eletrônica (fls. 11053/11054)	16/02/2016	17/03/2016	24/03/2016 (fls. 11153/11176)
ITALTAC - TECNOL. ÁREA COBR. LTDA - MASSA FALIDA	27	04.674.217/0001-38	Correio (fl. 11098)	17/03/2016	18/04/2016	-
THAIS KODAMA DA SILVA (ADM. JUDICIAL DA ITALTAC)	100	281.024.588.60	Correio (fl. 11110)	04/04/2016	04/05/2016	-
HOSPITAL E MATERNIDADE JARDINS LTDA.	28	69.106.904/0001-00	Correio (fl. 11058)	22/02/2016	23/03/2016	-
R&D EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA **	29	07.034.932/0001-02	Correio (fl. 11056)	22/02/2016	23/03/2016	29/03/2016 (fls. 11254/11310)
MAR JULL - EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA	30	07.074.955/0001-32	Correio (fls. 11068/11069)	24/02/2016	28/03/2016	24/03/2016 (fls. 11179/11200)
EFRA TECNOLOGIA DA INFORMACAO, CONTABILIDADE E AU	31	07.688.547/0001-70	Correio (fl. 11076)	22/02/2016	23/03/2016	-
RENTALCAP - LOCACAO DE BENS MOVEIS LTDA. - ME	32	08.335.406/0001-37	Edital (fl. 11085)	29/03/2016	28/04/2016	-
CONSULTEC CONSULTORIA EM SAUDE LTDA. - ME	33	08.369.066/0001-65	Edital (fl. 11086)	29/03/2016	28/04/2016	28/03/2016 (fls. 11237/11251)
ROSELI APARECIDA DE BRITO	34	084.067.868-17	Correio (fl. 11077)	25/02/2016	28/03/2016	23/03/2016 (fls. 11203/11215)
ORLANDO MARCIO DE MELO CAMPOS JUNIOR	35	093.109.688-00	Edital (fl. 11087)	29/03/2016	28/04/2016	23/03/2016 (fls. 11203/11215)
CARLOS MARTIN LORA GARCIA	36	899.689.488-53	Correio (fl. 11080)	24/02/2016	28/03/2016	28/03/2016 (fls. 11237/11251)
CROSSVILLE OVERSEAS GROUP INC **	37	17.849.945/0001-85	Correio (fls. 11059/11061)	22/02/2016	23/03/2016	29/03/2016 (fls. 11254/11310)
JOSE CARLOS DOS SANTOS	38	008.019.798-11	Correio (fl. 11062)	22/02/2016	23/03/2016	23/03/2016 (fls. 11223/11230)
Responsabilidade Solidária afastada pela DRJ						
GUILHERMINA ESTER BAYA	39	002.468.948-30	Correio (fls. 11063/11064)	23/02/2016	-	-
SOFIA CRISTIANE BAYA SCHAEZTER	40	144.123.288-56	Edital (fl. 11088)	29/03/2016	-	-
BRUNO SERGIO DAMACENO	41	385.268.028-01	Correio (fl. 11065)	22/02/2016	-	-
PEDRO GRUBER FRANCHINI	42	304.216.588-43	Correio (fls. 11081 e 11083)	24/02/2016	-	-
MARCIA GRUBER FRANCHINI	43	220.066.418-40	Correio (fls. 11082 e 11084)	24/02/2016	-	-

\* Recurso voluntário em nome de Itálica Saúde Ltda. interposto por Guilhermina Ester Baya.

\*\* Recursos voluntários apresentados intempestivamente.

**Recurso Voluntário de Itálica Saúde Ltda.**

A peça recursal, assinada por Guilhermina Ester Baya, solicita a reforma da decisão recorrida a fim de se reconhecer:

(i) **A invalidade da prova emprestada:** o Relatório da ANS que embasou o v. acórdão, além de questionável, são imprestáveis a constituição dos créditos tributários em questão, em respeito ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, posto que sequer foram as informações ali contidas adequadamente **validados**.

(ii) **A inocorrência das hipóteses de arbitramento** com base nos incisos II, b e III do art. 530 do RIR/99, posto que inaplicável ao caso o primeiro, já que a contabilidade do contribuinte permite conhecer seu lucro real e, igualmente, inaplicável o segundo dos incisos aventados, já que determina tal medida quando o contribuinte deixar de atender à fiscalização e, como amplamente esclarecido, sequer foi dada oportunidade para a Recorrente de fazê-lo, já que estava sob a intervenção da ANS

(iii) **A base de cálculo utilizada para o arbitramento apresenta inúmeros vícios de cálculo grosseiros,** posto que **(a)** sequer dela foram excluídos os valores que a própria fiscal autuante atestou que foram incluídos Refis da Crise (fls. 89 do Termo de Verificação Fiscal); **(b)** há erro grosseiro de soma dos valores, mês a mês, utilizados para a formação da receita anual, conforme demonstrado na planilha anteriormente colacionada; **(c)** não foram deduzidos da apuração os impostos já pagos pelas empresas que receberam os repasses apontados pela i. fiscal autuante e, sequer, aqueles pagos pela própria Impugnante, afrontando o art. 540 do RIR/99 e gerando a repudiável bitributação e, por fim, **(d)** na apuração da base tributável, não observou o que determina o art. 519, §3º do RIR/99: *“Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único. (...) §3º–No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade”*.

(iv) **Que o conceito de receita Bruta para as operadoras de planos de saúde é específico,** já que a atividade compreende tão somente a intermediação de serviços médico-hospitalares. Desta forma, certa está a Recorrente de que os valores que transfere aos prestadores de serviços médico-hospitalares não integram a sua receita bruta, já que se configuram meros repasses (custos da sua atividade) e, assim sendo, dúvidas não há de que a não exclusão desses importes da base tributável acarretará a repudiada **bitributação**, posto que, certamente, tais valores foram submetidos à tributação por aquelas pessoas jurídicas destinatárias dos recursos, com o que não se pode concordar!

(v) Além disto, que já representará uma diminuição imensa da base de cálculo dos tributos lançados nestes autos, temos ainda que: (a) para tais empresas as receitas financeiras, além de não serem tributadas pelo PIS/COFINS, são dedutíveis do Lucro Real (até o limite das provisões técnicas a que estão obrigadas), o que também deve ser levado em consideração; e (b) o auto de infração incluiu, indevidamente, reversões de provisões não dedutíveis na receita bruta autuada, valores esses que, juntos, levariam à exclusão da base tributável de mais de R\$ 15.000.000,00.

(vi) A insustentabilidade das multas agravada e qualificada, quer por não ter restado comprovada a hipótese de seus cabimentos, quer porque confiscatórias.

**Recurso Voluntário de Biovida Saúde Ltda. (Hospital Santo Expedito), anteriormente Somel – Sociedade para Medicina Leste Ltda.**

Pleiteia inicialmente pela tempestividade do recurso. Alega que a intimação postal da decisão recorrida teria ocorrido no dia 22/02/2016, conforme doc. 2 da peça recursal,

afirmando que o prazo teria expirado em 23/03/2016. A peça é datada de 14/03/2016 no entanto foi apresentada em 24/03/2016 (fl. 11.153).

O doc. 2 do recurso não foi juntado aos autos, conforme atestou o Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fl. 11.177:

*"A ciência do resultado de julgamento da DRJ foi dada à Biovida Saúde em 16/02/2016 por meio eletrônico (fls. 11054). O Recurso Voluntário da Biovida Saúde foi apresentado intempestivamente em 24/03/2016. Os doc. 1 e 2 não foram juntados ao recurso."*

A fl. 11.054 consta o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, com o seguinte teor:

*"O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 16/02/2016 09:30:19, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.*

*Data do registro do documento na Caixa Postal: 16/02/2016 09:26:43*

*Intimações - Outros - Intimação nº 0026/2016/ARF/MCS/SP*

*Acórdão de Impugnação"*

### **Recurso Voluntário de R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda. e de Crossville Overseas Group Inc.**

Pleiteia inicialmente pela tempestividade do recurso. Alega que a intimação postal da decisão recorrida teria ocorrido no dia 22/02/2016, afirmando que o prazo teria expirado em 23/03/2016.

A peça é datada de 21/03/2016 no entanto foi postada em 29/03/2016 (fl. 11.310).

### **Recurso Voluntário de Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda.**

A MAR Jull foi responsabilizada com base no art. 124, I do CTN, sob a motivação: *Empresa patrimonial associada à Itálica e a Carlos Martin Lora Garcia, recebeu transferências de recursos desviados da Itálica Saúde, por meio de contas bancárias da Italtac Tecnologia em Cobranças. Em maio e junho de 2012, durante a Direção Fiscal da ANS e pouco antes da alienação da carteira de clientes da Itálica Saúde, alienou todos os seus imóveis a terceiros, também ligados à Operadora e a Carlos Martin Lora Garcia, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal.*

Afirma que a Mar Jull é empresa de administração de imóveis próprios, fundada em 2004, que possui a mesma composição societária até hoje e que está em plena atividade.

Alega que a Itálica Saúde era locatária de alguns imóveis da Mar Jull, conforme contratos de locação juntados aos autos, sendo este o único vínculo que as empresas mantinham.

Contesta a imputação do fiscal autuante de que faz parte de grupo econômico com a Itálica Saúde, imputação esta baseada em indícios tais como o fato de a Mar Jull possuir como endereço registrado oficialmente o de um dos imóveis locados a terceiros ou, ainda, de que a empresa Itálica Saúde seria devedora de aluguéis de anos anteriores (antes de 2009).

Contesta também a conclusão do acórdão recorrido de que é devida a responsabilização tributária porque a Mar Jull cedia imóveis a empresas de forma gratuita e tinha as despesas pagas pela empresa Italtac, afirmando que a Mar Jull alugava, e não cedia gratuitamente seus imóveis, bem como que a Italtac não custeava suas despesas, mas intermediava o pagamento dos respectivos alugueres, como empresa de cobrança que é.

Aduz que mesmo que assim não o fosse, o que admite apenas por argumentar, tais fatos não poderiam ensejar a conclusão de que a Mar Jull teve participação nos fatos geradores a justificar a responsabilização pelo art. 124, I, do CTN. Isso porque as operações de venda de imóveis realizadas pela Mar Jull foram legítimas e pertinentes à realização de seu objeto social, de modo que os indícios que supostamente levariam à conclusão de que a Mar Jull, de fato, confundir-se-ia com a empresa Itálica Saúde são suficientes a, quando muito, caracterizar relação comercial entre as empresas.

#### **Recurso Voluntário de Orlando Marcio de Melo Campos Junior e Roseli Aparecida de Brito**

Orlando e Roseli foram responsabilizados com base nos arts. 124, I e II e 135, III do CTN, sob as motivações:

*"Roseli Aparecida de Brito*

*Motivação: Sócia da Italtac. Conforme se descreve no Termo de Verificação em anexo, praticava atos de gestão da Itálica e de outras empresas ligadas, das quais tinha procurações, assinando cheques e autorizando pagamentos, em conjunto com Orlando Márcio de Melo Campos. Recebia ordens de Carlos Martin Lora Garcia."*

*"Orlando Márcio de Melo Campos Júnior*

*Motivação: Conforme se descreve no Termo de Verificação em anexo, praticava atos de gestão da Itálica e de outras empresas ligadas, das quais tinha procurações, assinando cheques e autorizando pagamentos, em conjunto com Roseli Aparecida de Brito. Recebia ordens de Carlos Martin Lora Garcia."*

No recurso, afirmam que Roseli era sócia da Italtac Tecnologia na área de cobranças Ltda. - EPP e que Orlando era sócio de Rentalcap Locação de Bens Móveis Ltda. - ME, EFRA Tecnologia da Informação Contabilidade e Auditoria. Tais empresas são destinadas à prestação de serviços de cobrança, locação de equipamentos médicos e prestação de serviços de informática e contabilidade, respectivamente.

Alegam que a Itálica Saúde era mera cliente de tais empresas, tendo contrato de prestação de serviços hospitalares com Hospital e Maternidade Jardins Ltda. e Ital Saúde Serviços Médicos Especializados Ltda. - EPP e de serviços de locação, contabilidade e informática com as demais, não exercendo qualquer papel de gestão umas às outras.

Afirma que a Italtac é empresa de cobrança que, dentre outras, possui as ora autuadas/responsáveis como clientes, o que justifica que os pagamentos de umas às outras sejam feitos através dela, haja vista ser sua atividade-fim.

Contesta o indício de fraude e de formação de grupo econômico fundado em que os pagamentos feitos ao Hospital e Maternidade Jardins e à Ital Saúde Serviços Médicos por sua cliente Itálica Saúde foram realizados em forma de antecipações ao longo do mês e não ao seu final, afirmando que "*como grande parte de suas receitas (e também despesas) advinha de tal cliente ("Itálica"), que possuía forte atuação junto à população menos favorecida, exatamente a atendida pelas Recorrentes, faziam-se necessários adiantamentos ao longo do mês para viabilizar a manutenção das atividades, muitas vezes, o que não quer dizer que ao final o mês tais Recorrentes não prestavam contas dos serviços prestados*".

Afirma que ainda que as empresas recorrentes pertencessem a tal suposto grupo econômico esse fato não lhes retiraria sua autonomia e tampouco as tornaria responsáveis tributárias umas pelos débitos das outras. Continua, dizendo que a relação entre as recorrentes e a Itálica Saúde sempre foi meramente comercial, por meio de contratos de prestação de serviços e aluguel, revestidos de todas as formalidades legais, em que a Itálica Saúde remunerava as Recorrentes em contraprestação, sem que houvesse qualquer participação gerencial de umas às outras.

Alega, ademais, que Orlando e Roseli sequer eram sócios ou diretores da Itálica Saúde, mas prestadores de serviços sem poder de gerência.

#### **Recurso Voluntário de Carlos Martin Lora Garcia e de Consultec Consultoria em Saúde Ltda. - ME**

Consultec foi responsabilizada com base no artigo 124, I, do CTN e Carlos foi responsabilizado com base nos arts. 124, I e II e 135, III do CTN, sob a motivação:

*Real administrador da Itálica Saúde, era procurador da fiscalizada e das demais empresas ligadas, com amplos poderes de administração, inclusive com poder de venda da sociedade. Era quem tomava as decisões e também o real beneficiário dos recursos da Itálica desviados por meio de contas da Italtac, por retiradas em espécie e planos de previdência privada, dentre outras formas, conforme se detalha no Termo de Verificação Fiscal.*

*A autuação do conjunto das empresas citadas, como se fosse uma só empresa: recebimentos centralizados em contas da Italtac, pagamentos das despesas de todas com estes recursos, procurações, concedendo poderes ilimitados a Carlos Martin Lora Garcia, apontam para um grupo empresarial de fato informal, sob comando deste, justificam sua responsabilização segundo o art. 124, I do CTN. (...)*

*Identificadas fraudes pela interposição de pessoas e sonegação de imposto, confusão patrimonial, justifica-se a responsabilização pelo art. 135, III do CTN de Carlos Martin Lora Garcia. (...)*

*Págs.9.300:*

*(...). Roseli Aparecida de Brito é Sócia da Italtac desde 20/12/2006, e é também sócia da Rentalcap desde 15/02/07 e da Consultec entre 09/10/06 e 21/02/07.*

*Tanto Roseli Aparecida de Brito como o outro sócio Luiz Marconi Filho, concederam as Carlos Martin Lora Garcia procurações com poderes ilimitados, págs 304/306.*

*Enquanto que este, págs. 298/303, outorgou procuração a Orlando Márcio de Melo Camps junior e Roseli Aparecida de Brito, para exercerem em conjunto e não com poderes ilimitados.*

*À pág. 9.271/9.271, adiantamentos da Itálica à Consultec: em 2010, R\$152.279,48; em 2011, R\$283.825,57; à pág. 9.275, DIPJ ac 2010, totalidade da receita declarada de R\$540.000,00 proveniente da Itálica; págs. 8.887/9.237, Conta Razão, adiantamento à Consultec.*

*Seu endereço é o mesmo que o da Italtac, pág. 9.279.*

*Em síntese, não comprovou a prestação de serviços alegada mente contratados pela Itálica, enquanto que suas despesas foram pagar por aquela, com recursos gerados pela Itálica, que forma operados pela Italtac, sob comando de Carlos Martin Lora Garcia; tais elementos justificam a responsabilização da Consultec com base no art. 124, Ido CTN, por ter participado das decisões que conduziram à autuação, e de seus sócio, Carlos Martin Lora Garcia, dirigente de fato do grupo empresarial informal, por ter infringido a legislação tributária, art. 135, III, do CTN".*

O recurso está baseado na alegação de que a Consultec é mera prestadora de serviços, devidamente contratada pela Itálica Saúde para a prestação de serviços de consultoria em gestão administrativa e operacional na área de saúde, não tendo com esta qualquer relação gerencial ou financeira. Já Carlos é ser mero administrador da Consultec, não restando presentes os requisitos para a responsabilização solidária de que tratam os art. 124 e 135 do CTN.

Afirma que não há ilegalidade em se constituir uma pessoa jurídica sem estrutura física, e que "*a existência de um estabelecimento sem dependências físicas ou ausência de funcionários para o desenvolvimento de suas atividades não implica na ilegalidade como o relatório fiscal insinua*".

Contesta a existência de grupo econômico, afirmando que "*Como em toda e qualquer empresa de consultoria, os Recorrentes não exerceram qualquer poder de controle ou poder dominante em relação à Itálica Saúde Ltda., mas somente seu aconselhamento, que poderia ser seguido ou não*".

Aduz, ademais, que mesmo que considerado um grupo econômico, não é possível se alcançar a solidariedade passiva, citando jurisprudência sobre a necessidade de realização conjunta da situação que enseja o fato gerador para a responsabilização baseada no art. 124 do CTN.

Sobre Carlos, afirma que o fato de ele ser sócio administrador de empresa da consultoria ou, ainda, procurador de algumas pessoas físicas e jurídicas que detém alguma ligação com a Itálica não é suficiente para que detivesse um poder de controle ou decisão sobre as atividades delas, aduzindo que isso ocorreu pelas credenciais do Dr. Carlos Lora, as quais

atestam sua expertise para tentar dar cumprimento efetivo ao objeto do contrato de prestação de serviços profissionais de consultoria.

Defende que, nos termos do artigo 135 do CTN, caberia averiguar o que seria o ato lesivo por parte da Consultec capaz de transferir a responsabilidade tributária ao diretor, gerente ou administrador. Além disso, a sua responsabilização com base no art. 124, I, do CTN, também não se sustenta, na medida em que não houve comprovação de que tenha praticado, em conjunto com a devedora principal, os fatos geradores do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, requisito esse fundamental para a responsabilização pretendida.

### **Recurso Voluntário de José Carlos dos Santos**

José foi responsabilizado com base nos arts. 124, I e II e 135, III do CTN, sob a motivação: "*Participou em 2012 de aquisição de imóveis da Mar Jull Empreendimentos Imobiliários, empresa patrimonial associada à Itálica, sendo que existem evidências de que estas transações não ocorreram de fato, mas destinaram-se a ocultar o patrimônio da outra empresa, como está descrito detalhadamente no Termo de Verificação Fiscal. Os imóveis foram transferidos para a R&D Empreendimentos em janeiro de 2013.*"

Alega que as empresas recorrentes são empresas saudáveis, idôneas, autônomas e cumpridoras de suas obrigações fiscais, possuindo sócios e dirigentes que não guardam qualquer relação com a Itálica Saúde.

A peça recursal faz poucas menções específicas a José, imitando-se a afirmar que este apenas intermediou a compra e venda de imóveis, sem deter nenhuma parte ou propriedade destes, na qualidade de representante no Brasil das sociedades investidoras R&D e Crossville. Afirma ainda que a R&D é terceiro adquirente de imóveis que, um dia pertenceram à Mar Jull, sendo que não há base legal para, por isso, ser-lhe imputada responsabilidade solidária em relação ao crédito em causa.

Nega a formação de grupo econômico, afirmando que ainda que fosse este o caso o STJ já pacificou o entendimento de que tal situação não enseja solidariedade passiva pelo artigo 124, I, do CTN (ERESP 834.044/RS, julgado em 8.09.2010).

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

### **Recurso de ofício**

Primeiramente, cumpre ressaltar que é matéria do recurso de ofício tanto a exclusão de responsáveis quanto a exoneração de valores de tributo, nos termos do artigo 34, I, do Decreto-Lei 70.235/1972 e art. 70 de seu decreto regulamentador (Decreto 7.574/2011):

*Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:*

*I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de*

*Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

(...)

*Art. 70. O recurso de ofício deve ser interposto, pela autoridade competente de primeira instância, sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, bem como quando deixar de aplicar a pena de perdimento de mercadoria com base na legislação do IPI (Decreto no 70.235, de 1972, art. 34, com a redação dada pela Lei no 9.532, de 1997, art. 67).*

*§ 1o O recurso será interposto mediante formalização na própria decisão.*

*§ 2o Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.*

*§ 3o O disposto no caput aplica-se sempre que, na hipótese prevista no § 3o do art. 56, a decisão excluir da lide o sujeito passivo cuja exigência seja em valor superior ao fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. (Incluído pelo Decreto nº 8.853, de 2016)*

Quanto aos responsáveis, a DRJ excluiu do polo passivo Guilhermina Ester Baya, Sofia Cristiane Baya Schaezter, Bruno Sergio Damaceno, Pedro Gruber Franchini, Márcia Gruber Franchini em razão da não comprovação do pressuposto para a responsabilização, qual seja, o interesse comum, reconhecendo não haver elementos nos autos que demonstrem sua participação na tomada de decisões ou gerenciamento dos fatos que levaram às autuações fiscais nos anos 2010 e 2011. Com razão a decisão recorrida.

Quanto aos valores exigidos, o Acórdão recorrido os reduziu nos seguintes termos:

<b>Tributo</b>	<b>Valor lançado</b>	<b>Valor mantido pela DRJ</b>
<b>IRPJ</b>	R\$19.448.276,72	R\$18.240.216,81
<b>CSLL</b>	R\$5.803.075,64	R\$5.440.657,67
<b>PIS</b>	R\$994.607,75	R\$908.526,28
<b>COFINS</b>	R\$4.590.464,94	R\$4.193.165,88

A redução ocorreu em virtude de (i) erros de transcrição do auto de infração, (ii) exclusão de reversão de provisão para perdas e, (iii) no caso de PIS e COFINS, também em virtude da exclusão de receitas financeiras da base de cálculo.

*(i) erros de transcrição do auto de infração*

A DRJ reconheceu erro de soma dos valores, mês a mês, na formação da receita anual, no total de R\$3.808.565,02, conforme demonstrado na planilha de pág. 22 da impugnação e fl. 9.645 dos autos:

	Anexo III	TVF				Auto de Infração	Diferença
	Recebi- mentos	Recebi- mentos	(-) Reem- bolsos	(+) Permuta	(=) Base de cálculo		
págs	9.358/9.390	9.325/9.326	9.325/9.326	9.328		9404, 9.442, 9.441, 9.466/9.467, 9.485/9.486	
jan/10	6.559.546,44	6.559.546,44	0,00	0,00	6.559.546,44	6.599.546,44	40.000,00
abr/10	7.773.806,39	7.773.806,39	0,00	820.600,44	8.594.406,83	8.594.410,83	4,00
out/10	7.843.917,48	7.843.917,48	-3.599,30	946.917,40	8.787.235,58	8.787.245,58	10,00
abr/11	9.056.666,87	9.056.666,87	-6.082,45	865.375,50	9.915.959,92	9.915.963,92	4,00
dez/11	10.950.115,85	10.950.115,85	-7.010,73	1.152.346,16	12.095.451,28	12.095.451,28	0,00

Não merece reforma a decisão da DRJ, que concluiu assistir razão à Itálica Saúde ao comparar o item Base de Cálculo do TVF à base de cálculo do auto de infração e aos dados do Anexo III, referentes a 01, 04, 10/2010 e 04 e 12/2011, conforme acima.

*(ii) exclusão de reversão de provisão*

O acórdão recorrido acolheu a alegação da Itálica Saúde de que deveriam ser excluídos da base de cálculo do arbitramento as reversões de provisão de crédito para liquidação duvidosa, que são contas cumulativas provisionadas de acordo com as normas da ANS (Planos individuais com atraso acima de 60 dias e coletivos acima de 90 dias). Segundo a contribuinte, tais créditos já teriam sido considerados receitas 60 ou 90 dias antes, de modo que a sua não exclusão geraria *bis in idem*.

A análise da documentação acostada aos autos (em especial Anexo III.c ao TVF) comprova que foram consideradas pela fiscalização, na receita bruta, valores a crédito da conta 3399199001 – Reversão provisão Perdas sobre Créditos referentes ao período autuado, nos seguintes termos:

data	valor	histórico
31/03/2011	1.635.881,30	Reversão Prov p/perdas s/ cré ano 2010
31/03/2011	1.288.834,23	Reversão Prov p/perdas s/ cré 1º trim 2011
01/05/2011	1.294.538,64	Reversão Prov p/perdas s/ cré 04/2011
01/07/2011	1.179.658,85	Reversão Prov p/perdas s/ cré 06/2011
01/08/2011	2.607.326,93	Reversão Prov p/perdas s/mensalidd 07/2011
01/08/2011	138.118,95	Reversão Prov p/perdas s/ cré fatur a rec 07/2011
01/09/2011	2.294.121,57	Reversão Prov p/perdas s/ cré mensalidd
01/09/2011	153.051,70	Reversão Prov p/perdas s/ cré fatur a rec 08/2011
01/10/2011	1.814.882,70	Reversão Prov p/perdas s/ cré mensalidd a rec 09/2011
01/10/2011	137.524,28	Reversão Prov p/perdas s/ cré fatur a rec 09/2011

Por assistir razão à contribuinte, também nesse ponto a decisão da DRJ deve ser mantida.

*(iii) exclusão de receitas financeiras da base de cálculo no caso de PIS e COFINS*

A decisão recorrida excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor das receitas financeiras, tendo em vista que, no lucro arbitrado, a Itálica está sujeita ao regime cumulativo dessas contribuições, nos termos da Lei 9.718/1998.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 585.235-1, resolveu questão de ordem e reafirmou a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/1998, que ampliava a base de cálculo desses tributos pretendendo alcançar não apenas as receitas da atividade mas também receitas não operacionais tais como as financeiras. Reproduzo a ementa do julgado citado:

*RECURSO Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da CiOFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

O § 6º, I, do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 veda aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nos casos em que esta tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

Neste sentido, correta a decisão da DRJ, que excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS os seguintes valores de receitas financeiras:

Anexo III, págs. 9.358/9.368				
mês	Rec financeiras	mês	Rec financeiras	págs
jan/10	0,00	jan/11	0,00	
fev/10	0,00	fev/11	0,00	
mar/10	0,00	mar/11	14,85	9.370
abr/10	0,00	abr/11	0,00	
mai/10	0,00	mai/11	48.744,54	9.372
jun/10	0,00	jun/11	258.499,64	9.372, 9.373
jul/10	0,00	jul/11	307.244,18	9.373, 9.374
ago/10	0,00	ago/11	12.032,00	9.375
set/10	0,00	set/11	0,00	
out/10	0,00	out/11	5.660,31	9.377
nov/10	0,00	nov/11	8.590,67	9.378, 9.379
dez/10	0,00	dez/11	18.558,61	9.379, 9.380

### Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

### Recursos voluntários

Conforme relatado, os recursos voluntários apresentados por Biovida Saúde Ltda., R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Crossville Overseas Group Inc. são intempestivos, portanto não serão admitidos.

Os recursos voluntários dos seguintes sujeitos passivos preenchem os requisitos de admissibilidade e serão portanto conhecidos: Itálica Saúde Ltda., Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda., Orlando Marcio de Melo Campos Junior e Roseli Aparecida de Brito, Carlos Martin Lora Garcia e Consultec Consultoria em Saúde Ltda. - ME, e José Carlos dos Santos.

Passo a tratar de cada um deles a seguir.

### **Recurso Voluntário da contribuinte - Itálica Saúde Ltda.**

Em seu recurso, Itálica Saúde basicamente repete os seguintes argumentos expostos na peça impugnatória:

(i) o Relatório da ANS, que embasou os autos, além de ser questionável, é imprestável à constituição dos créditos tributários, por se tratar de prova emprestada.

(ii) inoportunidade das hipóteses de arbitramento com base nos incisos II, b e III do art. 530 do RIR, de 1999, eis que é inaplicável ao caso o inciso II, já que sua escrituração permite conhecer seu lucro real e, é igualmente inaplicável o inciso III, que determina tal medida quando o contribuinte deixar de atender à fiscalização, eis que sequer foi dada oportunidade para a Itálica Saúde de fazê-lo, já que estava sob a intervenção da ANS.

(iii) a base de cálculo utilizada para o arbitramento apresenta os seguintes vícios: (a) não exclui os valores que a própria fiscal autuante atestou que foram incluídos Refis da Crise em 2010 (fls. 89 do Termo de Verificação Fiscal), gerando bitributação; (b) não foram deduzidos da apuração os impostos já pagos pelas empresas que receberam os repasses apontados pela autuante, nem os pagos pela própria Itálica Saúde, em afronta ao art. 540 do RIR/99, gerando bitributação e, por fim, (c) na apuração da base tributável, não observou o art. 519, §3º do RIR/99, que dispõe que, no caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade, alegando que, no caso, deveria ter utilizado percentuais para atividades médico-hospitalares e prestação de serviços e plano de saúde.

(iv) o conceito de receita bruta para as operadoras de planos de saúde é específico, já que a atividade compreende tão somente a intermediação de serviços médico-hospitalares. Assim, os valores que transfere aos prestadores de serviços médico-hospitalares não integram a sua receita bruta, já que se configuram meros repasses (custos da sua atividade), devendo ser excluídos de sua tributação. Além disto, afirma ainda que: (a) para tais empresas, as receitas financeiras, além de não serem tributadas pelo PIS/COFINS, são dedutíveis do Lucro Real e base de cálculo da CSLL (até o limite das provisões técnicas a que estão obrigadas), o que também deve ser levado em consideração; e (b) o auto de infração incluiu, indevidamente, reversões de provisões não dedutíveis na receita bruta autuada.

(v) as Variações das Provisões Técnicas devem ser excluídas da base tributável, pois permitidas pelas Normas da ANS e não representam entrada ou saída de dinheiro ou Receita, sendo constituídas com base numa fórmula matemática atuarial de acordo com as normas sobre o valor das mensalidades ou dos gastos assistenciais que são debitadas em conta própria do grupo 4 - Variação da Provisão Técnica (Despesa) e Creditada no Passivo como Provisão para Eventos Ocorridos e Não avisados; mas, quando a constituição desta provisão é menor do que a Provisão anterior, tem-se o crédito lançado na conta do grupo 3.

(vi) ilegalidade da base de cálculo utilizada para cálculo do PIS e da COFINS, haja vista a inobservância do disposto nos §§9º, 9º-A e 9º-B do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, que determinam que as despesas e repasses ocorridos no período dela devem

ser deduzidas, observando que a Lei 12.873/2013 incluiu o §9-A e a Lei n.º 12.995/2014 o §9º-B, dispondo acerca da forma pela qual deve interpretado o §9º.

(vii) insustentabilidade das multas agravada e qualificada, quer por não ter restado comprovada a hipótese de seus cabimentos, quer porque confiscatórias.

Apesar de a fiscalização trazer provas que precisariam ser infirmadas pela recorrente, bem assim a DRJ ter reforçado mais ainda os argumentos da fiscalização, em sede recursal a Itálica Saúde se contenta em repetir as mesmas justificativas que foram reportadas para o fiscal e para a DRJ.

Conforme discorreu o Conselheiro Antonio Bezerra Neto, em seu voto no acórdão 1401-001.640, julgado em 07.06.2016, os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade. Apesar de tais princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, neles estão implícitos também deveres, de forma a regulamentar o processo para que chegue a um fim.

Nesse passo -- continua ilustre Conselheiro -- é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, é imperioso que, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância, mormente em se tratando de matéria probatória, como é o caso. Isso porque as contradições ou erros ainda porventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontadas especificamente para que a instância *ad quem*, tome conhecimento, e se for o caso, corrija-os e supere-os pela sua atividade sintetizadora de órgão revisor.

Assim, em vista dos argumentos da decisão da DRJ e do que se colocou nos parágrafos anteriores, adoto como razões de decidir os fundamentos utilizados pela decisão recorrida, que a seguir reproduzo:

#### 2.4 PROVA EMPRESTADA.

204. *Conforme o TVF, págs. 9.325/9.328, “a base de cálculo utilizada nos autos de infração foi obtida a partir dos lançamentos contábeis relacionados no anexo “Receita Itálica Saúde 2010 e 2011”.*

205. *Adicionalmente, conforme relatado no TVF, foram computadas receitas não consideradas em épocas próprias, receitas não contabilizadas do Ministério do Trabalho Espanhol e receitas provenientes de contratos de permuta de serviços, com base em descrição e documentação do relatório da Direção Fiscal da ANS, além de que este forneceu subsídios, descritos no TVF, para caracterizar responsabilidade solidária de pessoas físicas e jurídicas.*

206. *Verificam-se duas questões a examinar: o relatório da Direção Fiscal da ANS trata-se de prova emprestada? Prova emprestada é admissível, ou ilegal?*

#### 2.4.1 O relatório da Direção Fiscal da ANS.

207. A Agência Nacional de Saúde Complementar – ANS é uma agência reguladora, vinculada ao Ministério da Saúde, responsável pelo setor de planos de saúde no Brasil, o que significa a criação de normas, o controle e a fiscalização de segmentos de mercado explorados por empresas, para assegurar o interesse público.

208. A Diretoria Colegiada da ANS editou a Resolução Operacional – RO n° 1.073 de 01 de setembro de 2011, DOU 05/09/2011 que designou Direção Fiscal na Operadora Itálica Saúde; às págs. 4.359/4.387, Relatório Final relativo a este Processo de Direção Fiscal n° 33902.649944/2011-36, protocolado na ANS em 05/04/2012, propondo a alienação da carteira seguida de liquidação da Operadora; em 12/09/2012, a Resolução Operacional n° 1.265, determinou a alienação de sua carteira e suspendeu a comercialização de seus planos de saúde; em 17/12/2012, a RO n° 1.312, concedeu o prazo de 60 (sessenta) dias para que os beneficiários exerçam a portabilidade de seus planos de saúde para outras operadoras; a Resolução Operacional – RO n° 1.514, de 09 de setembro de 2013, publicada no D.O.U. em 10/09/2013, decretou regime de liquidação extrajudicial da Itálica Saúde Ltda.

209. O procedimento fiscal se iniciou em 19/03/2013, com o Edital Sefis DRF Barueri n° 22/2013, de pág. 2; a ciência dos autos de infração ocorreu em 07/04/2015, quando a empresa se encontrava em liquidação extrajudicial.

210. Resolução Normativa - RN n° 316, de 30 de novembro 2012, dispõe sobre os regimes especiais de direção fiscal e de liquidação extrajudicial sobre as operadoras de planos de assistência à saúde e revoga a RDC n° 47, de 3 de janeiro de 2001, e a RN n° 52, de 14 de novembro de 2003.

Art. 2° O regime especial de direção fiscal poderá ser instaurado, quando detectadas uma ou mais anormalidades econômico-financeiras ou administrativas graves que coloquem em risco a continuidade ou a qualidade do atendimento à saúde, conforme abaixo especificadas, sem prejuízo de outras hipóteses que venham a ser identificadas pela ANS.

(...)

Art. 5° A direção fiscal será conduzida por diretor fiscal, sem poderes de gestão, designado pela ANS.

Art. 6° Compete ao Diretor Fiscal:

I - colher documentos e informações da operadora que possam instruir o processo de acompanhamento de suas atividades administrativas e de sua situação econômico-financeira, bem como obter cópia do estatuto ou contrato social consolidado da operadora, caso necessário;

II - proceder à auditoria das contas da operadora, tomando por base o balanço ou balancete contábil mais atualizado;

III - colher informações com credores e beneficiários da operadora;

IV - determinar a apresentação pela operadora de Programa de Saneamento com ações e metas que visem à sua recuperação econômico-financeira;

V - avaliar o Programa de Saneamento apresentado pela operadora e submetê-lo

à deliberação da ANS;

*VI - determinar à operadora a convocação de reunião de seus órgãos estatutários de administração, podendo participar como ouvinte, quando for o caso; e*

*VII - propor à ANS, quando for o caso:*

*a) o afastamento dos administradores que descumprirem suas determinações ou obstruírem sua atuação, observado o disposto no parágrafo único do art. 2º.*

*b) a adoção de providências necessárias à responsabilização de quaisquer pessoas, diante de indícios de condutas ilegais;*

*c) a adoção de medidas perante as instituições públicas ou privadas que possam contribuir para a condução do regime de direção fiscal;*

*d) o encerramento do regime de direção fiscal, quando afastada a gravidade das anormalidades que coloquem em risco a continuidade do atendimento à saúde;*

*e) a transformação do regime de direção fiscal em direção técnica ou a instauração concomitante deste regime, conforme o caso;*

*f) a alienação da carteira da operadora ou a concessão de portabilidade especial a seus beneficiários, ou a decretação da liquidação extrajudicial ou o cancelamento da autorização de funcionamento ou do registro provisório, nas hipóteses previstas nesta Resolução; e*

*g) demais medidas que julgar cabíveis para o cumprimento eficiente do regime.*

*§ 1º Os atos do diretor fiscal dirigidos à operadora serão formalizados por meio de Instrução Diretiva - ID.*

*§ 2º Ao diretor fiscal deverá ser dado conhecimento prévio da realização de quaisquer atos societários ou negócios jurídicos pretendidos pela operadora.*

*(...)*

*Art. 17. A liquidação extrajudicial da operadora poderá ser decretada pela ANS, quando verificada ao menos uma das seguintes situações:*

*I - indícios de dissolução irregular;*

*II - não alcance dos objetivos de saneamento das anormalidades econômico-financeiras ou administrativas graves;*

*III - ausência de substituição de administradores inabilitados ou afastados por determinação da ANS, sempre que o abandono ou a omissão continuada dos órgãos de deliberação importar em risco para a continuidade ou a qualidade do atendimento à saúde dos beneficiários; ou*

*IV - aplicação de sanção administrativa de cancelamento de sua autorização de funcionamento ou do registro provisório, na forma do art. 25, VI, da Lei nº 9.656, de 1998.*

§ 1º A liquidação extrajudicial da operadora poderá ser decretada independentemente de instauração do regime de direção fiscal sempre que a gravidade das anormalidades econômico-financeiras ou administrativas impliquem risco iminente à manutenção do atendimento à saúde.

§ 2º A liquidação extrajudicial poderá ser decretada a requerimento dos administradores da operadora, quando autorizados pelos estatutos ou por deliberação em assembléia geral extraordinária, expostos de forma circunstanciada os motivos justificadores da medida.

Art. 18. Havendo beneficiários ativos na operadora, a decretação da liquidação extrajudicial será precedida da alienação de sua carteira ou da portabilidade especial a esses beneficiários, na forma definida em resolução específica.

(...)

Art. 20. A decretação da liquidação extrajudicial produz os seguintes efeitos imediatos:

I - cancelamento da autorização de funcionamento ou do registro provisório de operadora;

II - perda dos poderes de todos os órgãos de administração da liquidanda; (...)  
(Grifou-se.)

211. Conforme este dispositivo legal, a Direção Fiscal nomeada pela ANS colhe informações e documentos, analisa-os e elabora recomendações, porém não tem poderes de gestão; no caso, a recomendação, acatada, foi pela liquidação extrajudicial da operadora Itálica Saúde Ltda; a partir da instauração da liquidação extrajudicial, a direção da operadora perdeu seus poderes, que passaram ao liquidante.

212. Os fatos objetos da autuação são dos anos-calendário 2010 e 2011, a intervenção da ANS iniciou-se em 05/09/2011, relatada no Relatório Final, protocolado na ANS em 05/04/2012.

213. A fiscalização iniciou-se em 19/03/2013, devido às irregularidades detectadas e, a partir de 10/09/2013, respondia pela empresa a liquidante Edna Maria Tonolli, CPF 642.165.438-04, nomeada pela ANS, pág. 132; substituída por José Carlos Marani, CPF 387.508.568-04, pág. 152, em 14/05/2014; e a partir de 15/06/2015, Wilson Roberto Rosalino CPF 107.766.978-03, pág. 10.239.

214. Antes de 10/09/2013, as intimações foram dirigidas à empresa foram recebidas/ou não (mudou-se, desconhecido), por seus representantes legais, págs. 2/118; relata a autuante no TVF que as intimações requerendo livros contábeis e outros documentos não foram atendidas e diligências não localizaram o domicílio da empresa e que:

“As intimações anteriores à data da decretação da liquidação extrajudicial (10/09/2013 não tiveram resposta. Posteriormente a esta data, as intimações foram recebidas pelos liquidantes nomeados pela ANS. No entanto, estes também não apresentaram a documentação solicitada (com exceção dos relatórios de auditoria e a relação de bens da operadora), tendo justificado o fato pela falta de acesso aos livros e documentos da empresa.”.

215. Então, retornando à questão: tendo sido o Relatório Final, do qual informações e documentos foram utilizados pelo autuante na fiscalização, sido

*elaborado por pessoa nomeada por órgão que assumiu a direção da autuada quando da liquidação, descabe o entendimento de que seja prova emprestada, dado que elaborada e fornecida por quem representava a empresa autuada durante o procedimento fiscal.*

#### *2.4.2 Prova emprestada é admissível, ou ilegal?*

*216. Quanto à denominada “prova emprestada”, deve-se observar que a doutrina processual usualmente utiliza tal denominação para a prova produzida num processo, seja por documento, depoimento pessoal ou exame pericial, que possa ser transladada e aproveitada em outro processo. Cabe observar que o artigo 332 do Código do Processo Civil, utilizado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal, prescreve que “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa”. Portanto, em termos gerais é perfeitamente válida a utilização de provas produzidas em outros processos, desde que, naturalmente, estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.*

*217. A prova emprestada deve ser admitida principalmente quando agregada a outros elementos de convicção produzidos no curso do procedimento fiscal, sob o crivo do contraditório.*

*218. Destaque-se que o uso de prova emprestada não afetaria a ampla defesa do contribuinte que teve trinta dias para contraditar a autuação e apresentar documentos comprobatórios. Não se sustenta a afirmação da interessada de que não as provas não foram validadas, basta verificar o que foi informado no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, onde as informações da Direção Fiscal da ANS são confrontadas com dados coligidos pela autuante: item 4. Os Demais procedimentos Fiscais – fiscalização n Italtac e diligências nas empresas e pessoas físicas listadas às págs. 9.242/9.243; item Da Documentação Analisada, págs. 9.243/9.246; a análise das informações contábeis da empresa, transmitidas ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital e informações nos sistemas de RFB; as diligências relativas às sociais nominais da autuada e o sócio de fato, e representantes e procuradores, relatadas no TVF, págs. 9.246/9.254; a análise dos dados da Italtac, inclusive bancários e a movimentação financeira no grupo de empresas, págs. 9.254/9.271; interações financeiras da autuada com os hospitais e outras empresas ligadas, págs. 9.271/9.304; a identificação do real sócio Carlos Martin Lora Garcia, págs. 9.304/9.312, exame de documentos bancários da Italtac; movimentação patrimonial do grupo e pessoas jurídicas e físicas envolvidas, págs. 9.312/9.321; falhas na contabilidade, págs. 9.322/9.325.*

*219. Além de que, é lícita a utilização de provas emprestadas (aquela formada por outra autoridade que não a autuadora), o importante na sua utilização é que sejam respeitados os princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, e isto ocorreu mediante a impugnação que está sendo analisada.*

#### *2.5 ARBITRAMENTO.*

*220. Os litigantes afirmam que não ocorreram as hipóteses de arbitramento do lucro e da base de cálculo da CSLL, dos incisos II, b e III do art. 530 do RIR, de 1999.*

221. No auto de infração consta que a capitulação legal do arbitramento, para todos os períodos autuados deveu-se a:

*(...)o contribuinte notificado a apresentar os documentos em que se baseou a sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.*

222. A base legal constante dos autos é art. 530, III do RIR de 1999:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:*

*III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

223. No TVF, pág. 9.325, a capitulação legal consta art. 530, II, “b” e III, do RIR de 1999, sendo o inciso II, b, relativo às falhas na contabilidade descritas pela Direção Geral de ANS e confirmadas nas diligências da fiscalização da RFB.

224. O autuante relata que a autuada e as demais empresas operavam como um só conglomerado, misto de operadora de planos de saúde e prestadora de serviços na área médica por meio dos hospitais e clínicas ligados, não tendo sido apresentada a documentação que permita separar as receitas de cada espécie a partir dos valores levantados a partir da ECD pela fiscalização, para aplicar percentuais diferenciados de arbitramento; eis que o art. 537, parágrafo único do RIR de 1999, determina:

*Art. 537. (...)*

*Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)*

2.5.1 Não apresentação dos documentos da escrituração comercial e fiscal.

225. A fiscalização iniciou-se em 19/03/2013, devido às irregularidades detectadas e, a partir de 10/09/2013, respondia pela empresa a liquidante Edna Maria Tonolli, CPF 642.165.438-04, nomeada pela ANS, pág. 132; substituída, em 14/05/2014, por José Carlos Marani, CPF 387.508.568-04, pág. 152; e a partir de 15/06/2015, por Wilson Roberto Rosalino CPF 107.766.978-03, pág. 10.239.

226. Antes de 10/09/2013, as intimações dirigidas à empresa foram recebidas, ou não (mudou-se, desconhecido), por seus representantes legais, págs. 2/118; relata a autuante no TVF que as intimações requerendo livros contábeis e outros documentos não foram atendidas e diligências não localizaram o domicílio da empresa e que:

*“As intimações anteriores à data da decretação da liquidação extrajudicial (10/09/2013 não tiveram resposta. Posteriormente a esta data, as intimações foram recebidas pelos liquidantes nomeados pela ANS. No entanto, estes também não apresentaram a documentação solicitada (com exceção dos relatórios de auditoria e a relação de bens da operadora), tendo justificado o fato pela falta de acesso aos livros e documentos da empresa.”.*

227. De fato, o Termo de Início de Procedimento Fiscal, requerendo Livro Diário, Livro Razão, informações contábeis, entre outros, foi cientificado via Edital, porque o domicílio do contribuinte não havia sido localizado, págs. 7/8 (número inexistente); as sócias intimadas a comparecer, págs. 9/11 enviaram representante legal que tomou ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em 19/03/2013, págs. 12/16; às págs. 17/19, Termo de Reintimação, dando conta que, mesmo cientificado o representante, a documentação não foi entregue e intimando a fazê-lo, novamente via Edital, pelo mesmo motivo anterior; às págs. 20/21, Termo de Intimação Fiscal nº 2, requerendo contratos e notas fiscais do ano 2010; à pág. 22, Edital declarando Inapta a Itálica Saúde Ltda, devido não ter sido localizada no domicílio tributário (posteriormente revertido, depois de a interessada ter corrigido seu cadastro); págs. 23/35, Termo de Intimação e Reintimação Fiscal, para apresentar os contratos requeridos e os documentos que embasaram os lançamentos contábeis que relaciona, cientificado em 29/07/2013; págs. 36/117, Termo de Intimação Fiscal requerendo contratos de prestadoras de serviços, descrição dos serviços por Nota Fiscal, explicar a relação com os mesmos e apresentar os documentos que embasaram os lançamentos contábeis que relaciona e reintima a apresentar os documentos anteriormente requeridos e não entregues, uma vez que até o momento, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado à fiscalização (o AR de págs. 38/39 retorna com a indicação “desconhecido”), posteriormente cientificado ao representante legal em 04/09/2013.

228. O relatado evidencia que desde 19/03/2013 até a data em que foi decretada a liquidação extrajudicial e nomeado liquidante, em 10/09/2013, ou seja, durante meio ano, a empresa e seus sócios receberam intimações para apresentar documentação e livros e não os entregaram.

229. O que remete à reclamação da litigante contra o agravamento em 50%, da multa de ofício, alegando que não teve oportunidade de atender a fiscalização, pois as intimações foram dirigidas à(aos) Diretora(es) Fiscal(is) nomeada(os) pela ANS e est(es) nenhum esforço fizeram para atendê-las.

230. Como se evidencia, durante o meio ano antes da intervenção, a litigante não entregou a documentação solicitada, sendo que neste período a Direção Fiscal não tinha poderes de gestão.

231. Somente a partir da intervenção, o liquidante nomeado pela ANS passou representar a atuada e ao receber a intimação, informou que não tinha acesso aos mesmos, págs. 140/144, em 16/04/2014:

3 - Pois bem. Em que pese o requisitado no Termo de Intimação Fiscal, a Liquidante, em representação à ex-Operadora, informa que, por ocasião alheia à sua vontade não tem meios suficientes para cumprir o exarado na Intimação.

4 - Isso porque, a Liquidante assumiu a função para a qual foi designada em 10 de setembro de 2013, com a publicação no Diário Oficial da União - DOU. Na ocasião, a ex-Operadora encontrava-se em desmobilização operacional, em que todas as suas filiais estavam com as atividades encerradas e não havia em sua sede quaisquer documentos, livros ou outros apontamentos que pudessem ser usados como subsídios para prestar as informações solicitadas pela Receita Federal do Brasil - RFB.

5 - Como é possível verificar pelo Termo de Arrecadação de Bens, datado de 11 de setembro de 2013 (anexo), os objetos encontrados na sede e na filial

*localizada na Rua Barão de Itapetininga, nº 151, 5o andar, conjunto 52/53, Praça de República, São Paulo-SP, CEP 06404-000 são em número limitado e se restringem a bens tangíveis, assim, de antemão, informa-se que eles não têm o condão para que se possam extrair as informações pedidas.*

*232. Destaque-se às págs. 155/165, que a liquidante nomeada Edna Maria Tonolli, encaminhou em 11/09/2013, correspondências a dr. Carlos Martin Lora Garcia, a Guilhermina Ester Baya, a Sofia Cristiane Baya Schatzer e a Orlando Marcio de Melo Campos Junior (procurador), recebidas por estes, requerendo entre outros “a indicação do acervo documental da ex-operadora (livros contábeis, fiscais, trabalhistas, etc.)” e alertando sobre a obrigatoriedade da prestação dessas informações.*

*233. Também em 12/11/2014, o liquidante nomeado José Varlos Maran, respondeu:*

*Referimo-nos ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL, lavrado em 30/10/2014, para informar V.Sa. que, até a presente data, ainda não conseguimos contatar os ex-administradores da então ITÁLICA SAÚDE LTDA, que se encontra sob o regime de LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL, desde 09/09/2013, decretado pela AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR-ANS, por força da Resolução Operacional-RO, nº 1.514.*

*2. Sem este contato, que foi objeto de Comunicação ao Ministério Público Federal, conforme Ofício LE nº 861/2013, de 18/09/2013, desconhecemos o paradeiro dos documentos fisco-contábeis da ex-operadora, razão pela qual restou prejudicado o atendimento ao solicitado neste TERMO, relativamente à empresa MANAGER NETWORK INTERMEDIações DE NEGÓCIOS S/C LTDA. (Grifou-se.)*

*234. Confirmada, portanto a falta de entrega de documentação contábil, o que justifica o arbitramento com base no art. 530, III do RIR de 1999.*

*235. Argumentou adicionalmente que o sigilo de dados médicos impediria os impugnantes que apresentar comprovantes de prestação de serviços médico-hospitalares pelas prestadoras, no entanto, não há quebra de sigilo, em relação a informações prestadas ao fisco, em vista do sigilo fiscal, que impede aos agentes do fisco divulgar qualquer informação de que tenham conhecimento em função de suas atividades.*

#### *2.5.2 Imprestabilidade da Contabilidade.*

*236. O arbitramento tomou como base legal o art. 530, II, b e III do RIR de 1999.*

*237. Conforme o art. 923 do RIR de 1999:*

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais (art. 923 do RIR/99). (Grifou-se.)*

*238. A fiscalização obteve os dados das informações contábeis transmitidas ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital e as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (pág. 9.246), ou seja, a Receita Bruta conhecida foi obtida de informações enviadas à RFB pela própria empresa autuada e tais valores foram acrescidos de receitas não declaradas, conforme relatado no TVF e analisado adiante neste voto, no item referente a erros de apuração da Receita Bruta reclamados pelo litigante.*

*Estas receitas não contabilizadas foram descritas no Relatório Final da Direção Fiscal da ANS, datado de 30/03/2012, cuja cópia faz parte do processo digital, juntamente com os documentos comprobatórios. São dois diferentes tipos de verbas. O primeiro são receitas obtidas da venda de planos de saúde ao Ministério do Trabalho Espanhol, (pág. 4.377) que era pago por meio de depósitos efetuados numa conta da Itálica do Bradesco, agência 0138, conta 159943-7. Segue-se a descrição destas verbas no Relatório citado:*

*b.2 )Conta bancária não reconhecida pela Contabilidade*

*b.2.1) Ministério do Trabalho Espanhol Esta Direção Fiscal emitiu a ID n.º 66, em 13 de fevereiro de 2011, solicitando extrato da conta corrente n.º 159.943-7 junto ao Bradesco agência 138 c solicitando cópias das ordens de transferência de numerários realizada nessa conta, razão da conta - "Banco Conta Movimento - Bradesco 159.943-7 e as notas fiscais emitidas pela itálica. Os depósitos foram efetuados pelo Ministério do Trabalho Espanhol e referem-se aos pagamentos dos serviços de prestação de serviço de saúde aos seus funcionários, esta receita de R\$ 7.305.783,01, não foi registrada na contabilidade da Itálica, conforme extrato da conta e cópia do razão ajustado pela OPS (fls. 313 a 323) A outra receita não contabilizada corresponde à venda de planos de saúde a diversas agências de publicidade, por permuta, e foi descrita desta forma no mesmo Relatório (pág. 4.378):*

*b.2.2 Contratos tipo permuta – prestação de serviço x publicidade (pág. 9.328) Os valores e os períodos das receitas provenientes do Ministério da Espanha e das empresas de publicidade, que foram somados à receita bruta para o cálculo do lucro arbitrado, foram os seguintes:*

*Comp Valor Cliente*

*abr/10 820.600,44 MINISTÉRIO ESPANHA*

*out/10 50.438,40 MINISTÉRIO ESPANHA*

*out/10 896.479,00 MINISTÉRIO ESPANHA*

*abr/11 865.375,50 MINISTÉRIO ESPANHA*

*dez/11 1.100.000,00 MINISTÉRIO ESPANHA*

*dez/11 19.451,52 NIGHT AND DAY PROMOÇÕES LTDA*

*dez/11 12.783,84 MODEL'S ACTION PROMOÇÕES ARTÍSTICAS LTDA*

*dez/11 20.110,80 JORNAIS DE BARROS ASSOCIADOS LTDA*

*239. Às págs. 9.322/9.324, o autuante transcreveu no TVF, o relatado pela Diretora Fiscal nomeada pela ANS sobre a contabilidade da atuada, bem como as conclusões desta sobre a situação da empresa e sua contabilidade e que a gravidade dos problemas na contabilidade da Itálica foi um dos motivos da intervenção.*

*2.5.3 Contabilidade em Perfeita Ordem. Glosa de custos e despesas.*

240. *A argumentação de que a contabilidade está em perfeita ordem não se sustenta, na medida em que a contabilidade só faz prova a favor do contribuinte, se apoiada por documentação idônea – na falta dos documentos, não faz prova.*

241. *Tampouco há elementos para que a fiscalização glose custos ou despesas e apure imposto e contribuições sobre o lucro assim revisto – na falta de documentos, resta prejudicada tal análise.*

242. *Confirma-se a correção de se apurar lucro e base de cálculo da CSLL, mediante arbitramento.*

243. *E, reitere-se, a fiscalizada, seja antes, seja depois do processo de liquidação extrajudicial, não apresentou documentos que apoiassem os dados contábeis, o que invalida sua reclamação de que a apuração de resultados deveria ter sido refeita pela fiscalização e glosados eventuais custos e despesas; na falta de documentação, todos seriam glosados!!*

2.5.4 Arbitramento. Erros apontados na apuração do Lucro e da Base de Cálculo da CSLL.

244. *Reclamam os litigantes que sequer foram excluídos os valores que a própria fiscal autuante atestou que foram incluídos no Refis da Crise em 2010 (fls. 89 do Termo de Verificação Fiscal), gerando bitributação pois foram objeto de novo lançamento acrescido de multas de 225%;*

a. *Consta do TVF, pág. 9326, no item “Receitas não contabilizadas nas épocas próprias”:*

*Sob as ordens da direção fiscal da ANS foram efetuados parcelamentos de impostos e contribuições que não estavam registrados no passivo da empresa e também foram feitos ajustes na contabilidade relativos a valores não contabilizados ou contabilizados incorretamente em exercícios anteriores, em decorrência das instruções Diretivas nº 49 e 66, que foram anexadas ao processo digital, assim como o razão da conta 2563190001 - Ajustes de Exercícios Anteriores. Alguns destes ajustes referiam-se a receitas de exercícios anteriores, não contabilizadas em épocas próprias, que relaciono a seguir: (...)*

b. *Não há informação a que períodos de apuração e que impostos e contribuições foram parcelados; o fiscal autuante, meramente relata sobre passivos relativos a tributos que não estavam contabilizados e que foram parcelados.*

c. *Na impugnação nada consta acerca de a que períodos de apuração se referiam tais impostos e contribuições parcelados; cabe ao impugnante suprir os dados dos tributos que alega que deveriam ser excluídos dos exigidos na autuação.*

d. *Destaque-se que os impostos e contribuições declarados foram subtraídos do imposto/contribuição apurados na autuação, sendo exigida apenas a diferença entre os dois valores: págs. 9.406, 9.408, 9.438, 9.440, 9.469, 9.487/9.489.*

(...)

246. *Reclamam que não foram deduzidos, da apuração, os impostos já pagos pelas empresas que receberam os repasses apontados pela autuante e sequer aqueles pagos pela própria Impugnante, afrontando o o art. 540 do RIR, de 1999, e gerando bitributação*

i. *Quanto aos impostos/contribuições pagos por fornecedores e/ou prestadores de serviços da autuada, não há previsão legal para a dedução destes, de*

*imposto/contribuição devido pela autuada; no caso do PIS e Cofins, há previsão de dedução dos créditos sobre as compras somente no regime da não-cumulatividade, que não se aplica à empresa no regime de lucro arbitrado.*

*ii. Quanto aos impostos declarados/pagos pela autuada, verifica-se que foram deduzidos da autuação, págs. 9.406, 9.408, 9.438, 9.440, 9.469, 9.487/9.489.*

*247. Reclama que, na apuração da base tributável, não se observou o art. 519, §3º do RIR, de 1999, de que, no caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade, e requerem a aplicação dos percentuais para atividades médico-hospitalares e prestação de serviços e plano de saúde:*

*i. O código de atividade declarado pelo contribuinte em 2010 e 2011 foi 65.50-2/00 – Planos de Saúde;*

*ii. O objeto social é “Operação de planos privados de Assistência à saúde” iii. Na impugnação, declara-se “empresa operadora de planos de saúde”*

*iv. Ocorre no presente caso caracterizou-se um grupo empresarial em que a Itálica Saúde Ltda recebia valores referentes a plano de saúde, valores estes cobrados/recebidos em contas bancárias e utilizados em pagamentos, por outra empresa, a Italtac; esta, por sua vez, efetuava os pagamentos das despesas da Itálica Saúde Ltda e de clínicas e hospitais, que simulava serem empresas contratadas, mas que, na realidade, eram ramificações operacionais da Itálica Saúde Ltda, e ainda de empresa titular dos imóveis do grupo e outras que atuavam como prestadoras de serviços, porém com interpostas pessoas, simulando empresas independentes – dessa forma, a legislação aplicável às operadoras de planos de saúde não se aplica, porque, além de não se ter caracterizado como tal a forma de operação do grupo, não foram apresentados os documentos contábeis requeridos.*

*v. À pág. 9.328, no item Coeficiente e Aliquotas, o autuante apenas especificou que o percentual de arbitramento é 32% acrescido de 20%, ou seja, 38,4%, e o art. 519, § 1º, III, “a” do RIR de 1999; se a autuada exerceu exclusivamente a atividade de operadora de plano de saúde, por se enquadrar no conceito de prestação de serviços, enseja a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta, tanto para o cálculo do lucro presumido quanto para o da base de cálculo da CSLL; a atividade não é médico hospitalar, conforme fica claro na Lei nº 9.249, de 1995, base legal do artigo invocado e as IN SRF a seguir:*

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*(...)*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas,*

*desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*vi. Instrução Normativa RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007 (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012)*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:*

*I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e*

*II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida." (NR)*

*vii. IN SRF nº 1.234, de 2012:*

*Art. 30. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:*

*I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de Unidade de Terapia Intensiva (UTI) móvel instalada em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instalada em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.*

*viii. E, tendo sido arbitrado o lucro, o percentual é acrescido de 20%; (Grifou-se.)*

*248. Reclamam que se descontou da receita bruta os pagamentos efetuados pela Impugnante a título de reembolso mas, ao mesmo tempo, não se descontou os demais lançamentos a débito realizados nas contas de receita, como "valor pro-rata mensalidades canceladas" e "valor pro-rata faturas canceladas":*

*a. O autuante explicou no TVF que não foram considerados os débitos nas contas de receita, com históricos de "Valor pro-rata mensalidades canceladas" ou "Valor pro-rata faturas canceladas" por falta de apresentação de documentação comprobatória.*

*(...)*

*b. Também reclamam que as Variações das Provisões Técnicas devem ser excluídas da base tributável, já que tais variações são permitidas pelas Normas da ANS e não representam entrada ou saída de dinheiro ou Receita, sendo*

*constituídas com base numa fórmula matemática atuarial de acordo com as normas sobre o valor das mensalidade ou dos gastos assistenciais que são debitadas em conta própria do grupo 4 - Variação da Provisão Técnica (Despesa) e Creditada no Passivo como Provisão para Eventos Ocorridos e Não avisados; afirma que, quando a constituição desta provisão é menor do que a Provisão anterior, tem-se o crédito lançado na conta do grupo 3. (Neste caso o valor apropriado erroneamente pelo auto de infração e que deverá ser excluído é de R\$141.446,09, conforme conta contábil 3121999001):*

*i. também neste caso, tais exclusões impactariam no lucro e base de cálculo da CSLL, contudo, sendo o lançamento por arbitramento, tal exclusão é incabível na sistemática;*

*ii. O registro das provisões técnicas no passivo (balanço patrimonial) representa o cálculo dos riscos esperados inerentes às operações de assistência à saúde, regulamentados pela Resolução Normativa – RN, nº 209, de 22 de dezembro de 2009, da Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS;*

*iii. No Anexo III, págs. 9.358/9.390, foram consideradas pela fiscalização, na Receita Bruta, valores a crédito da conta 3121999001 – Outras provisões (Históricos: Crédito Cobrança n/mês, Crédito rendimento multiconta n/mês, crédito desbloqueio judicial), págs. 9.368/9.370;*

*iv. Os históricos evidenciam que os valores considerados pela fiscalização tratam-se de recebimentos de cobranças e de rendimentos de aplicações, ao contrário do argumento do litigante;*

*v. Por isso, não se vislumbra motivo para excluí-los da receita bruta, já que recebimentos de cobranças integram as receitas e os rendimentos de aplicações financeiras deveriam ser somados ao lucro.*

*c. Reclamam que as Receitas Financeiras, por se tratarem de Receitas não Operacionais e a Impugnante ser sujeita ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e à Cofins, devem ser igualmente excluídas da base tributável do IRPJ e da CSLL (art. 30 da Lei n.º 9.718/98) –*

*i. O RIR de 1999, determina que:*

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro nas operações de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.*

*Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, (...) quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e parágrafos, acrescidos de vinte por cento.*

*ii. Às págs. 9.358/9.390, Anexo III, estão listados os valores computados na apuração da Receita Bruta, onde estão incluídos Juros s/Cobranças, Aplicação*

*renda Fixa CDB DI, ou seja, valores de receitas financeiras, que o art. 373 determina serem incluídos no lucro operacional;*

*iii. Tais valores não devem compor a Receita Bruta, sobre a qual se aplicam os coeficientes de arbitramento do lucro real e da Base de Cálculo da CSLL;*

*iv. Eis que quando conhecida a receita bruta, a base de cálculo do lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*1. o valor resultante da aplicação de percentuais variáveis, conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos respectivos trimestres;*

*2. ao resultado obtido na forma do item 1 deverão ser acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas, as demais receitas e todos os resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, os descontos financeiros obtidos, os juros ativos não decorrentes de aplicações e os demais resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no item anterior.*

*v. O procedimento correto da autuação era: apurar a receita bruta; aplicar os percentuais de arbitramento; ao lucro apurado, somar as receitas financeiras;*

*vi. O autuante aplicou os percentuais de arbitramento sobre a receita bruta, o que é correto; e sobre as receitas financeiras, que deveriam ter sido consideradas na íntegra; conseqüentemente, só considerou uma fração das mesmas...*

*vii. Não se vislumbra motivo para excluir a fração das receitas financeiras que foi considerada pela autuação.*

*250. Diz que tendo a contabilidade considerada imprestável, foi utilizado como base de cálculo para a apuração de todos os tributos lançados pela sistemática do lucro arbitrado, o total das receitas auferidas, o que afronta o princípio da verdade material e o art. 3º, §9º-A da Lei n.º 9.718, de 1998; que se fundamentou o coeficiente e as alíquotas utilizadas no lançamento por arbitramento, no art. 532 do RIR, de 1999, mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 do RIR/99 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento, sobre a receita bruta conhecida; ou seja: a fundamentação do arbitramento é pela imprestabilidade da contabilidade para a determinação do lucro real, enquanto que a fundamentação de sua forma de cálculo é em dispositivo aplicável a quando se conhece a receita bruta que foi extraída, no caso, dessa mesma contabilidade imprestável!*

*a. Repita-se explicação já apresentada neste voto: A fiscalização obteve os dados das informações contábeis transmitidas ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital e as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (pág. 9.246), ou seja, a Receita Bruta conhecida foi obtida de informações enviadas à RFB pela própria empresa autuada e tais valores foram acrescidos de receitas não declaradas, conforme relatado no TVF e analisado adiante neste voto, no item referente a erros de apuração da Receita Bruta reclamados pelo litigante.*

*b. Não estando custos e despesas apoiados por documentação hábil, restou o arbitramento para apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL.*

*c. O fato de o contribuinte ter informado a Receita Bruta considerada na autuação na DIPJ, não significa que o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins que ofereceu à*

*tributação sejam os devidos, uma vez que a autuação apurou valor maiores que os declarados.*

*d. Tampouco significa que as receitas tenham sido duplamente tributadas, uma vez que, após apuração do IRPJ e das contribuições, foram subtraídos das exigências os valores que o contribuinte pagou/confessou como dívida.*

#### *2.5.5 Receita Bruta. Operadora de Planos de Saúde.*

*251. Dizem que o conceito de Receita Bruta para as operadoras de planos de saúde é específico, já que a atividade compreende tão somente a intermediação de serviços médico-hospitalares, o que vem sendo reconhecida nos tribunais e pelos entes tributantes e cita a Municipalidade de São Paulo, onde desde 07/2013 vigora a IN SF/SUREM 1, regulamentando a emissão e entrega da DPS - Declaração do Plano de Saúde, permitindo-lhes uma diminuição no recolhimento do ISSQN, mediante a exclusão, da base de cálculo, dos repasses aos prestadores de serviço na área de saúde, desde que declarados; diz que outros municípios seguiram o exemplo; cita julgados do STF.*

*252. Ocorre no presente caso que se caracterizou um grupo empresarial em que a Itália Saúde Ltda recebia valores referentes a plano de saúde, valores estes cobrados/recebidos em contas bancárias e utilizados em pagamentos, por outra empresa, a Italtac; esta, por sua vez, efetuava os pagamentos das despesas da Itália Saúde Ltda e de clínicas e hospitais, que simulava serem empresas contratadas, mas que, na realidade, eram ramificações operacionais da Itália Saúde Ltda, e ainda de empresa titular dos imóveis do grupo e outras que atuavam como prestadoras de serviços, porém com interpostas pessoas, simulando empresas independentes – dessa forma, a legislação aplicável às operadoras de planos de saúde não se aplica, porque, além de não se ter caracterizado como tal a forma de operação do grupo, não foram apresentados os documentos contábeis requeridos.*

*253. Cabe destacar que, no julgamento do processo nº 13896.721377/2015-03, relativo a autos de infração lavrados na empresa Italtac – Tecnologia na Área de Cobrança Ltda, esta justificou parte dos créditos/depósitos que recebeu em contas bancárias de sua titularidade, como receitas do Hospital e Maternidade Jardins Ltda recebidas de terceiros e não da Itália; também alegou recebimentos de receitas em nome das demais hospitais: Ital, Somel, embora não tenha comprovado a alegação; e os valores que a Italtac recebeu, provenientes de cobranças de clientes da Itália, não foram por ela declarados, nem sofreram lançamento de ofício no seu nome, sendo exigidos na presente autuação.*

*254. Citem-se trechos do Termo de Verificação Fiscal, págs. 9.271/9.274:*

#### *9. HOSPITAIS*

*Analisando a escrituração digital da Itália Saúde de 2010 e 2011, foi verificada a existência, dentro do grupo de contas 1261196 - Adiantamentos, contas de adiantamentos específicas para algumas empresas, cujo movimento anual está resumido nos quadros abaixo: (...)*

*Os adiantamentos para os hospitais São Carlos (Ital), Santo Expedito (Somel/Biovida) e Jardins eram feitos diariamente, no valor necessário para cobrir as despesas diárias. Mensalmente, cada hospital emitia uma Nota Fiscal de valor igual aos adiantamentos feitos naquele mês. A fiscalizada (SOMEL) foi*

*intimada a apresentar a descrição dos serviços incluídos em cada Nota Fiscal, com a indicação do nome do paciente atendido e a especificação do atendimento médico prestado, mas não houve resposta. Os três hospitais também foram intimados a apresentar os contratos de prestação de serviços com a Itálica e as Notas Fiscais relativas aos serviços prestados a esta, acompanhadas da relação detalhada dos serviços*

*incluídos em cada Nota Fiscal. Os hospitais foram intimados ainda a apresentar os Livros "Diário" e "Razão" de 2010. Apenas a Somel respondeu, mas o fez de forma inadequada: apresentou os livros contábeis em arquivo "pdf" e não em formato aceito pela RFB. Quanto à relação dos serviços incluídos em cada Nota Fiscal, apresentou os "resumos de serviços prestados", onde constava apenas o número de atendimentos ambulatoriais e de internações. Reintimado a apresentar a documentação, não respondeu.*

(...)

*Os Hospitais da Rede Aberta acima, assim como os fornecedores de serviços: Italtac Tecnologia na Área de Cobrança Ltda., Rentalcap Locação de Bens Móveis Ltda., Aweti Com. Serv. e Treinamento, Consultec Consultoria em Saúde Ltda., recebem adiantamentos durante o mês e no final do mês é feito encontro de conta e emitido Nota Fiscal de serviços no valor total dos adiantamentos feita, em desacordo com art. 21 da Lei n.º. 9656, de 02/06/98. "*

(...)

*Note-se que, conforme mostra a contabilidade, a partir do final de 2011, além dos três hospitais e das demais empresas ligadas já citadas neste Termo, recebeu adiantamentos da Itálica ao Hospital Santos Dumont, à Rua Natal., 61 em Santo André/SP.*

(...)

#### *10. EMPRESAS LIGADAS*

*Além da ITALTAC e dos hospitais, estavam ligadas à Itálica Saúde as empresas RENTALCAP, MARJULL, CONSULTEC e AWETI(ATUAL EFRA), que mantinham contratos formais com a operadora referentes aos seguintes objetos:*

*Rentalcap - aluguel de móveis e equipamentos*

*Mar Jull - aluguéis de imóveis*

*Consultec - serviços de consultoria*

*Aweti - serviços de informática*

*A tabela abaixo mostra a receita de cada empresa do grupo (conforme as informações declaradas em DIPJ) e o valor recebido da Itálica no ano de 2010:*

*(<sup>1</sup>)*

(...)

*Verifica-se, portanto, que a receita obtida junto à Itálica representa, de acordo com as informações declaradas em DIPJ, a única receita das empresas associadas na maior parte dos casos. Apenas a Somel e o Hospital Jardins declararam receitas obtidas de outras fontes (23% e 5% respectivamente). No caso da Somel, que apresentou a contabilidade, embora de forma inadequada, foi*

*possível apurar que 100% da receita declarada veio da Itálica Saúde, como demonstraremos na seção "Receita Somel".*

*Não foi comprovada a real prestação de serviços entre a Itálica e as empresas Aweti, Consultec, Rentalcap e Mar Jull. A Aweti e a Consultec não atenderam às intimações fiscais para apresentar documentação comprobatória da prestação de serviços, mas consta do depoimento de Orlando Campos em 10/01/2014 a afirmação de que recebia parte da sua remuneração por intermédio da Aweti:*

*(...)*

*Quanto a Rentlcap, também localizada no endereço de um escritório virtual, como a Italtac e a Consultec, possui um capital de apenas R\$ 8.000,00 e não teve movimentação financeira anterior a 04/2010, não tendo, portanto capacidade financeira para adquirir os bens que teria locado para a Itálica Saúde.*

#### *11. Receita – SOMEL*

*(...)*

*Os lançamentos na conta 1261297 não mostram a existência de outras fontes de receita, mas apenas outras transferências de recursos provenientes da Itálica (lançamentos 7 e 9) e o pagamento de despesas com cooperativas de trabalho (lançamentos 1,3,5,10,14,16,19,21,23) por uma fonte externa não identificada na contabilidade. No entanto, os extratos bancários das contas da Italtac mostram que em todos os meses as despesas com cooperativas contabilizadas pela Somel foram pagas por esta empresa, com cobertura do saldo no dia do pagamento pela Itálica Saúde. Por exemplo, em 6 de abril de 2010, a conta 218219102 - Fornecedores a Pagar Somel) mostra o pagamento de R\$ 136.026,72 à cooperativa de trabalho, com contrapartida na conta 1213195 - Bradesco ag 0138 conta 159844 Italtac:*

*(...)*

*O extrato bancário da referida conta confirma o pagamento de R\$ 136.026,72 à cooperativa em 06/04, sendo que na mesma data há uma transferência de R\$162.000,00 da conta Bradesco, agêncial381 - 149796, contabilizada pela Itálica Saúde como adiantamento à Somel.*

*(...)*

*O extrato da conta bancária Bradesco 0138/159844 (Italtac) mostra que o valor foi pago à cooperativa por meio de transferência eletrônica em 05/08. Na mesma data, a Italtac transferiu R\$180.000,00 da conta Bradesco, agêncial381 - 149796, tendo sido o valor registrado na contabilidade da Itálica como adiantamento à Somel. Os registros contábeis das transferências na contabilidade da Itálica são mostrados abaixo:*

*(...)*

*Conclui-se, portanto, que a despeito dos artifícios contábeis utilizados para ocultar este fato, toda a receita conhecida (entenda-se como declarada em DIPJ e/ou contabilizada) da Somel em 2010 veio da Itálica Saúde.*

*(...)*

255. Das empresas que o autuante menciona, apenas a Somel apresentou a documentação de que foi intimada e concluiu o autuante no TVF que toda a receita que esta declarou foi proveniente da Itálica; explicou também que a Itálica pagava as despesas das

empresas ligadas durante o mês e estas emitiam notas fiscais no total desses valores (contabilizados pela Itálica como adiantamentos).

256. A litigante reivindica que esses valores sejam deduzidos da receita bruta para apurar o lucro real e apurar a base de cálculo da CSLL.

257. No entanto, repasses aos hospitais e às demais empresas não são os únicos custos/despesas de uma operadora de planos de saúde.

258. O arbitramento de que a autuada foi alvo, foi em consequência de não ter apresentado a documentação contábil a comprovar, entre outros, custos e despesas.

259. Então, a autuada não forneceu elementos para que o autuante apurasse lucro real e não cabe acatar, no julgamento da impugnação, a dedução de valores que supostamente configurariam despesas e cancelar o arbitramento.

260. É pertinente o Parecer Cosit nº 42, de 29 de novembro de 2001:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ*

*Ementa: RECEITA BRUTA. DEFINIÇÃO. EMPRESAS DE PLANO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA.*

*Para fins de determinação da base de cálculo do imposto, os valores recebidos por empresa administradora de programa de saúde, a título de repasse, para pagamento dos prestadores dos serviços médico-hospitalares, não integram sua receita ou faturamento, sendo esta composta somente pela taxa de administração pactuada, constante da nota fiscal do serviço de administração prestado.*

*No caso de empresa operadora de plano de saúde, que ofereça serviços médicos ou que receba dos contratantes pelos serviços médicos prestados, a receita bruta de serviços compreende os valores pactuados, constantes da nota fiscal, não importando a denominação das parcelas que compõem o preço dos serviços contratados. Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/1998, art. 3º; Lei nº 9.430/1996, art. 48, § 5º; Decreto nº 3.000/1999, art. 279; IN SRF nº 2/1997, art. 12.*

261. Em resumo, a autuada e as demais empresas operavam como um só conglomerado, misto de operadora de planos de saúde e prestadora de serviços na área médica por meio dos hospitais e clínicas ligados, não tendo sido apresentada a documentação que permita separar as receitas de cada espécie, dos valores levantadas a partir da ECD pela fiscalização, descabendo a argumentação de que se trata de administradora de programa de saúde e sua base de cálculo do IRPJ seria a diferença entre sua Receita Bruta e os valores repassados a terceiras empresas prestadoras de serviços.

## 2.6 PIS/COFINS.

*Inconstitucionalidades das modificações de base de cálculo pela Lei 9.718/98*

262. *Pugnam pela ilegalidade da base de cálculo utilizada para cálculo do PIS e da Cofins, haja vista a inobservância do disposto nos §§9º, 9º-A e 9º-B do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, que determinam que as despesas e repasses ocorridos no período devem ser deduzidos:*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*(...)*

*§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*§ 9º-A. Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)*

*§ 9º-B. Para efeitos de interpretação do caput, não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014)*

263. *A pessoa jurídica cuja apuração é pelo lucro presumido ou arbitrado, permanece recolhendo os percentuais de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins, sobre a receita bruta, conforme art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002 e art. 10 da Lei 10.833, de 2003.*

264. *Assim, a autuada é tributada no PIS e Cofins, no regime cumulativo; porém advoga a dedução, da base de cálculo, as "co-responsabilidades cedidas" entre operadoras e hospitais no atendimento aos pacientes, e "constituições de provisões técnicas", que nada mais são que fundos de reserva para o pagamento dos prestadores de serviço filiados aos convênios, e as "indenizações de eventos ocorridos", conforme a Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013.*

265. *Os dispositivos legais invocados pelos contribuintes se aplicam às empresas que atuam como intermediadoras, não representando receita própria; concluiu a fiscalização, entretanto, o que se confirma neste voto, que a autuada funcionou*

*como grupo empresarial, sendo operadora de planos de saúde e a própria prestadora dos serviços, não cabendo a aplicação dos dispositivos invocados.*

*266. Além de que, não apresentou a documentação contábil pertinente, mesmo intimada.*

#### *2.7 MULTA AGRAVADA.*

*274. Os impugnantes consideram o agravamento da multa de ofício em 50%, inaplicável, argumentando que a autuada não teve oportunidade de atender a fiscalização, pois as intimações foram dirigidas à(aos) Diretora(es) Fiscal(is) nomeada(os) pela ANS e estes nenhum esforço fizeram para atendê-las, e a autuada estava afastada do controle de suas atividades.*

*275. Neste mesmo voto, no item “Não apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal”, relatou-se que as intimações e datas de intervenção pela ANS na autuada evidenciaram que, desde 19/03/2013 até a data em que foi decretada a liquidação extrajudicial e nomeado liquidante, em 10/09/2013, ou seja, durante meio ano, a empresa e seus sócios receberam intimações para apresentar documentação e livros e não os entregaram.*

*276. Como se evidencia, durante o meio ano antes da intervenção, a litigante não entregou a documentação solicitada, sendo que neste meio ano a Direção Fiscal não tinha poderes de gestão, conforme legislação transcrita.*

*277. Somente a partir da intervenção o liquidante nomeado pela ANS passou representar a autuada e ao receber a intimação, e informou que não tinha acesso aos mesmos, págs. 140/144, em 16/04/2014:*

*278. E a liquidante nomeada Edna Maria Tonolli, encaminhou em 11/09/2013, correspondências a dr. Carlos Martín Lora Garcia, a Guilhermina Ester Baya, a Sofia Cristiane Baya Schatzer e a Orlando Marcio de Melo Campos Junior (procurador), recebidas por estes, requerendo entre outros “a indicação do acervo documental da ex-operadora (livros contábeis, fiscais, trabalhistas, etc.)” e alertando sobre a obrigatoriedade da prestação dessas informações.*

*279. Também em 12/11/2014, o liquidante nomeado José Varlos Maran, respondeu:*

*“até a presente data, ainda não conseguimos contatar os ex-administradores da então ITÁLICA SAÚDE LTDA, (...) 2. Sem este contato, que foi objeto de Comunicação ao Ministério Público Federal, conforme Ofício LE nº 861/2013, de 18/09/2013, desconhecemos o paradeiro dos documentos fisco-contábeis da ex-operadora, (...)”*

*280. Confirmada, portanto a falta de entrega de documentação requerida pela autoridade fiscal, pela autuada e seus representantes e não por culpa da Direção Fiscal nomeada pela ANS, o que justifica a aplicação do agravamento da multa de ofício.*

#### *2.8 MULTA QUALIFICADA.*

*281. Os litigantes desafiam a provar a existência de intenção dolosa e de sonegação, sem o que descabe a multa de ofício qualificada.*

*282. Na verdade, há abundantes elementos nos autos a confirmar a justeza de se aplicar a multa qualificada.*

283. A leitura do TVF, págs. 9.330/9.332, é esclarecedora:

**“DA OCORRÊNCIA DE CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL, FALSIDADE IDEOLÓGICA, FRAUDE E CONLUÍO**

*Até a data do início da direção fiscal da ANS junto à Itálica Saúde, em 06/09/2011, o valor declarado em DCTF, pela fiscalizada, como devido em relação ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não cumulativo do ano de 2010 foi de R\$ 332.277,54. Considerando que a receita bruta obtida no ano de 2010 foi de R\$ 88.629.461,92, o percentual do imposto declarado até então foi de apenas 0,37% da receita bruta. Por outro lado, os desvios efetuados por meio de contas não contabilizadas, para planos de VGBl, para a Mar Jull, retiradas em espécie, dentre outras formas, como descrito anteriormente neste Termo de Verificação, chegaram a cerca de R\$21.000.00,00 durante o mesmo ano, ou seja, 24% das receitas obtidas pela Itálica. Para ocultar das autoridades fazendárias a ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados nos presentes autos de infração, o sujeito passivo utilizou-se de um esquema engenhoso, que incluía a movimentação financeira de todos os seus recursos em contas da Italtac e a simulação de despesas fictícias geradas pelas empresas ligadas (serviços de cobrança pela Italtac, aluguel de imóveis pela Mar Jull, aluguel de equipamentos pela Rentalcap, serviços de consultoria pela Consultec, serviços de informática pela Aweti), bem como o pagamento das despesas integrais dos hospitais (Jardins, São Carlos e Santo Expedito). A movimentação financeira em contas de terceiros e a elaboração de contabilidade, transmitida pelo SPED, sem o respeito aos princípios contábeis de competência e entidade, dentre outras irregularidades graves, conforme os fatos descritos anteriormente, demonstram a intenção clara do contribuinte em retardar e dificultar a apuração dos fatos geradores relacionados ao IRPJ/CSLL/COFINS/PIS e caracterizam, em tese, a prática de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei 4.502/64, cujo teor transcreve-se na sequência.*

(...)

*Todos os fatos descritos na seção II' deste Relatório fiscal evidenciam a ocorrência de fraude, conforme o artigo 72 da Lei 4.502/64: (...)*

*O artigo 73 da Lei 4.502/64 define o crime de conluio: (...)*

*O funcionamento de esquema descrito minuciosamente neste Termo de Verificação Fiscal foi colocado em prática com a colaboração de todas as seguintes pessoas físicas e jurídicas, configurando crime de conluio: ITÁLICA SAÚDE LTDA, HOSPITAL E MATERNIDADE JARDINS LTDA, ITAL SAÚDE SERVIÇOS MÉDICOS ESPECIALIZADOS LTDA, BIOVIDA SAÚDE LTDA, SANTO ANDRÉ SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA, ITALTAC TECNOLOGIA NA AREA DE COBRANÇAS LTDA EPP, MAR JULL - EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, EFRA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, CONTABILIDADE E AUDITORIA, RENTALCAP - LOCAÇÃO DE BENS MOVEIS LTDA. - ME, CONSULTEC CONSULTORIA EM SAÚDE LTDA, CROSSVILLE OVERSEAS GROUP INC e R&D EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, CARLOS MARTIN LORA GARCIA, ORLANDO MÁRCIO DE MELO CAMPOS JR, ROSELI APARECIDA DE BRITO, GUILHERMINA ESTER BAYA e SOFIA CRISTIANE BAYA SCHAETZER. A utilização de pessoas interpostas (Guilhermina Ester Baya e Sofia Cristiane Baya Schaezter; Roseli Aparecida de Brito e Romilda Ardilia de Brito) para figurar como sócias no contrato social, com o fim de ocultar a verdadeira identidade do responsável pela*

*Itálica Saúde e pela Italtac Tecnologia na Área de Cobranças Ltda (Carlos Martin Lora Garcia), conforme descrito neste Termo de Verificação, configura crime de falsidade ideológica, conforme o artigo 299 do Código Penal (Decreto-Lei No 2.848, de 7 de Dezembro de 1940): (...)*

*Também se enquadram no mesmo crime as pessoas que informaram ser adquirentes de imóveis nos registros das operações simuladas de compra e venda de imóveis (José Carlos dos Santos, Ana Maria Noronha Gruber Franchini e Bruno Sergio Damasceno), como foi descrito anteriormente.”*

*284. A Seção II do TVF, págs. 9.238/9.325, descreve, entre outros, os contratos sociais, com sócios interpostos, objetos sociais não condizentes com a realidade, notas fiscais em valores correspondentes às despesas dos prestadores pagas pela Italtac, simulando valor de serviços, contratos de aluguel simulados.*

*285. De fato, tratam-se de fatos que justificam a qualificação da multa, de fato e não “em tese”.*

*286. Verifica-se que a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, que a diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.*

*287. As conclusões deste voto são de que houve sonegação, fraude e conluio.*

*288. Correto o lançamento da multa qualificada de 150%.*

## **2.9 MULTA AGRAVADA E QUALIFICADA. CONFISCO.**

*289. Os litigantes acusam de confiscatório o percentual de 225% resultante das multas qualificada e do agravamento e invocam os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.*

*290. Com descrito, constam dos autos elementos que justificam ambas as exações e a a DRJ, autoridade administrativa julgadora, está obrigada à observância da legislação que rege a tributação e os procedimentos de lançamento fiscal, conforme o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, parágrafo único, e Portaria do Ministério da Fazenda - MF nº 58 de 17 de março de 2006, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ, art. 7º:*

*Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.*

*291. A Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, determina:*

*Art. 116. São deveres do servidor: (...)*

*III - observar as normas legais e regulamentares;*

292. *As decisões e ações dos componentes da estrutura administrativa-tributária estão sujeitas à obediência da legislação e normas legais e administrativas; não há poder discricionário; o presente lançamento de ofício obedeceu à legislação de regência e que consta da base legal da autuação, portanto, se a possibilidade de reduzir o percentual de multa*

*qualificada e de agravamento, não têm previsão legal, não há como atender o pleito do contribuinte.*

293. *E no que tange a acusações de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação que embasou a autuação, deve-se esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento do Brasil - DRJ órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.*

### **Recursos voluntários dos responsáveis: o alcance dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN**

Antes de passar à análise das impugnações apresentadas pelos imputados responsáveis, convém tecer considerações preliminares sobre o alcance da solidariedade e da responsabilidade tributária previstas no Código Tributário Nacional.

Inserido no Título III ("Da obrigação tributária") temos o Capítulo IV, dedicado ao "Sujeito Passivo". Este capítulo tem início com o artigo 121 do CTN, o qual define o sujeito passivo da obrigação principal como pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e, em seu parágrafo único, esclarece que existem dois tipos de sujeito passivo:

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

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

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

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifamos)*

Como assenta a doutrina, "*Qualquer pessoa colocada por lei na qualidade de devedora da prestação tributária, será sujeito passivo, pouco importando o nome que lhe seja atribuído ou a sua situação de contribuinte ou responsável*" (Bernardo Ribeiro de Moraes, in "Compêndio de Direito Tributário", 2º Volume, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2002, pág. 279).

Assim, o contribuinte (também denominado, na doutrina, de sujeito passivo direto, devedor direto ou destinatário legal tributário) tem relação causal, direta e pessoal com o pressuposto de fato que origina a obrigação tributária (artigo 121, I, do CTN). Já no caso do responsável tributário (por alguns chamado sujeito passivo indireto ou devedor indireto), não necessariamente há tal liame direto e pessoal com o fato jurídico tributário, decorrendo o dever jurídico de previsão legal (artigo 121, II, do CTN).

Ainda no Capítulo IV, portanto tratando do sujeito passivo (que como vimos pode ser contribuinte ou responsável) temos a previsão constante do artigo 124, I, que prevê como solidariamente obrigadas “*as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*” e o artigo 124, II, estabelecendo solidariedade entre “*as pessoas expressamente designadas por lei*”.

Mais adiante, o Capítulo V vai tratar especificamente da “Responsabilidade Tributária”, iniciando com a previsão do artigo 128:

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Seguem-se então disposições legais específicas tratando da Responsabilidade de Sucessores (Seção II) e da Responsabilidade de Terceiros (Seção III), estando o artigo 135 nesta última.

Pois bem. Quanto ao artigo 124, I, trata-se de solidariedade que pode atingir seja o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) seja o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do “interesse comum” (e, no caso do responsável, da pressuposta previsão legal que o indique como tal).

Existe um certo consenso de que o “interesse comum” referido no dispositivo deve ser jurídico e não meramente econômico. O alcance de tal interesse jurídico é que causa maiores discussões.

É amplamente aceito que o artigo 124, I, do CTN se aplica a situações em que as pessoas compõem o mesmo pólo da relação jurídica. Assim, Sacha Calmon Navarro Coelho observa: “... o inciso I noticia a solidariedade natural. É o caso de dois irmãos que são co-proprietários pro indiviso de um trato de terra. Todos são, naturalmente, co-devedores solidários do imposto territorial rural (ITR).” (“Curso de Direito Tributário Brasileiro”. 5 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 594). No mesmo sentido, Paulo de Barros Carvalho: “... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.” (“Curso de Direito Tributário”, 8ª ed., São Paulo: Saraiva, 1996, p. 220).

Nesse passo, o STJ tem decidido que tal interesse comum pode ocorrer “no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” (AgRg no Ag 1.288.247/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 03/11/2010; AgRg no Ag 1.055.860/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 26/03/2009; REsp 884.845/SC, Rel. Ministro

Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 05/02/2009, DJe 18/02/2009, REsp 1.001.450/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 27.3.2008).

Também se reconhece que o mero fato de pessoas integrarem o mesmo grupo econômico não é suficiente para a responsabilização solidária -- "*I. O entendimento prevalente no âmbito das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte é no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. (...)*" (Superior Tribunal de Justiça, EREsp 834.044/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 8.9.2010, DJe 29.9.2010.)

É que integrar o grupo pode significar interesse (econômico) meramente indireto na realização do fato gerador (ou seja, interesse na participação nos respectivos resultados), mas não necessariamente interesse direto ou realização conjunta de tal situação.

Assim, para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de tal interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em comum na situação que constitui o fato imponível, ou seja, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência.

Esta participação comum na realização da hipótese de incidência ocorre seja de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, seja indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Nesses termos, Kiyoshi Harada, fazendo referência a trecho de obra de Carlos Jorge Sampaio Costa:

*"Ensina Carlos Jorge Sampaio Costa:*

*... a solidariedade dos membros de um mesmo grupo econômico está condicionada a que fique devidamente comprovado: a) o interesse imediato e comum de seus membros nos resultados decorrentes do fato gerador; e/ou b) fraude ou conluio entre os componentes do grupo.*

*Há interesse comum imediato em decorrência do resultado do fato gerador quando mais de uma pessoa se beneficiam diretamente com sua ocorrência. Por exemplo, a afixação de cartazes de propaganda de empresa distribuidora de derivados de petróleo em postos de gasolina é, geralmente, um fato gerador de taxa municipal cuja ocorrência interessa não somente à empresa distribuidora, beneficiária direta da propaganda, como também ao posto de gasolina, que é solidário com aquela no pagamento da taxa.*

*(...)*

*Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica. (...) (Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador, Revista de Direito Tributário, Ano II, nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304)" (Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador, Disponível em <http://www.investidura.com.br/ufsc/109-direito-tributario/3454-responsabilidade-tributaria-solidaria-por-interesse-comum-na-situacao-que-constitua-o-fato-gerador.html>, acesso em 20.10.2016)*

Por sua vez, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes

ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Assim, trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) atue para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais.

Visto isso, passamos a analisar os recursos voluntários apresentados pelas pessoas (físicas e jurídicas) apontadas como responsáveis pelos tributos ora lançados.

### **Recurso Voluntário de Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda.**

O acórdão recorrido entendeu que ser aplicável a responsabilização da Mar Jull com base no art. 124, I do CTN, na medida em que a empresa teve participação nos fatos geradores da autuação, tendo participado das operações do grupo econômico de fato, informal, sendo, observando, ainda: *"A Mar Jull, sucedida pela R&D cedia seus imóveis para uso da Itálica e outras empresas do grupo como os hospitais Jardins e Santo Expedito, graciosamente, numa verdadeira confusão patrimonial; suas despesas eram pagas pela Italtac, com recursos de receitas da Itálica; iniciado o processo de acompanhamento pela ANS, os imóveis que compunham a Mar Jull, foram "vendidos" a terceiros e o "comprador pela R&D, os adquiriu deste terceiros, todos na mesma data de 01/2013, conforme já relatado neste voto as aquisições foram pelos mesmos valores da venda (num caso, a valor menor), numa nítida operação de sucessão do patrimônio."*

Em seu recurso, a empresa nega tal participação, afirmando que o único vínculo que a empresa mantinha com a Itálica Saúde era o de locação de alguns de seus imóveis, conforme contratos de locação juntados aos autos.

Apesar de alegar que cobrava pelos alugueis, todavia, não traz qualquer prova neste sentido, e também não traz qualquer argumento capaz de fazer com que, da análise dos indícios apontados pelo TVF, se chegue a uma conclusão diversa da extraída pela autoridade autuante, de que *"As evidências relacionadas apontam para a ocorrência de simulação nos contratos de aluguel apresentados pela Mar Jull, que não apresentou nenhuma evidência datada da época dos fatos geradores, como a contabilidade registrada, que pudesse comprovar suas alegações."*

Dentre os indícios apontados pelo TVF estão: (i) os aluguéis devidos pela Itálica Saúde nunca teriam sido pagos, do início do contrato em 2004 até 2010 (coincidentemente o ano fiscalizado); (ii) a Mar Jull não apresentou a contabilidade ou extratos bancários, mas uma planilha que demonstraria os valores devidos e pagos; (iii) os valores que teriam sido recebidos da Itálica Saúde pela Mar Jull não estão registrados na contabilidade da Itálica, transmitida pelo SPED nas épocas próprias, na conta 463119101 – Aluguel; (iv) os valores atrasados também não constam da contabilidade da Itálica Saúde; (v) não foram localizados nos extratos bancários das contas da Italtac os valores que teriam sido pagos pela Itálica à Mar Jull; (vi) não coincidem os valores informados pela Mar Jull com os valores pagos em 2010 registrados na contabilidade da Itálica Saúde; (vii) a contabilidade da Itálica Saúde registrou alguns pagamentos a partir de setembro de 2011 relacionados aos aluguéis reivindicados pela Mar Jull, sendo que o histórico dos lançamentos deixa claro que o ambulatório é usado pelo Hospital Jardins e não pela Itálica Saúde.

A Mar Jull alega que o fato de possuir como endereço registrado oficialmente o de um dos imóveis locados ao Hospital e Maternidade Jardins também não seria indício de confusão patrimonial entre as empresas, limitando-se a contra-argumentar que sua atividade independe de espaço físico para ser executada diretamente por seus sócios.

Também contesta genericamente a afirmação de que a Italtac (empresa que, segundo o TVF, concentrava as movimentações bancárias da Itálica Saúde e com ela se confunde patrimonialmente) custeava suas despesas, sem invalidar especificamente os fatos trazidos no TVF que levaram a tal conclusão.

Tais alegações meramente repetem o quanto já argumentado na impugnação, sem que tenha sido trazido qualquer fato ou argumento novo capaz de invalidar as conclusões do acórdão da DRJ.

Diante disso, não vejo razões para reforma da decisão recorrida.

Cumprе destacar que não se trata de lançamento com base em presunção, mas em fatos que caracterizam a confusão patrimonial entre as empresas, capaz de revelar o interesse comum objeto do artigo 124, I, do CTN, conforme se discorreu em tópico próprio acima.

### **Recurso Voluntário de Roseli Aparecida de Brito e de Orlando Marcio de Melo Campos Junior**

A decisão recorrida considera que, conforme descrito no TVF, Roseli e Orlando praticaram atos de gestão, tais como:

#### Roseli

*Roseli figura como sócia da Italtac e praticou atos de gestão como:*

*a. Pág. 9.250: A Italtac emite os cheques e/ou TEDs para realizar os pagamentos e conforme reza em contrato tem que ser assinados pela sócia-proprietária da Italtac, Sra. Rosely Aparecida de Brito, e pela Itálica, atualmente é o gestor de atendimento financeiro, Sr. Orlando Marcio de Melo Campos Júnior.*

*b. Pág. 9.250, Diretora Fiscal ANS Edna Tonolli: (...) Todos os atos de gestão realizados pela Itálica são assinados pela sócia quotista Italtac, Sra. Rosely e pelo Sr. Orlando funcionário da Itálica, porém a decisão final é do Dr. Carlos Lora.*

*c. Págs. 9.255: De acordo com o Contrato Social da Italtac, cujo capital social em 2010/2011 era de R\$7.000,00, as sócias da empresa são Roseli Aparecida de Brito (99% do capital - desde 20/12/2006) e sua mãe, Romilda Ardilia de Brito (1% do capital - desde 29/06/2009). A primeira, Roseli Aparecida de Brito, conforme as informações registradas nos sistemas CNIS e GFIPWEB, trabalhou para a Itálica Saúde Ltda até 12/2007, ou seja, quando já era sócia da Italtac, por meio da cooperativa Ettica Coop. Serv. de Apoio Adm. Operacional (CNPJ 08.194.377/0001-30), tendo como último salário-de-contribuição R\$ 1.085,10 em 12/2007 e com CBO - Código Brasileiro de Ocupações 4110 (auxiliares administrativos). A segunda, Romilda Ardilia de Brito, nascida em 01/11/1942, de acordo com a Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física de 2007, referente a 2006, não teve nenhum rendimento durante o exercício, mas tornou-se sócia da Rentalcap - Locação de Bens Moveis Ltda, com participação societária de R\$7.200,00 a integralizar, o que teria acontecido no ano seguinte, com a utilização de valores de remuneração recebidos da própria Rentalcap. Romilda Brito não declarou a participação societária na Italtac nas DIRPF.*

d. Págs. 9.262: O credito de R\$226.000,00 na conta 159844 do Bradesco, Agencia 1381, foi contabilizado pela Itálica como adiantamento para a Italtac, mas a documentação de suporte ao lançamento no extrato bancário, assinada por Roseli Brito e Orlando Campos, mostra outro histórico, ou seja, "transferência para cobertura de saldo SOMEL".

e. Págs. 9.268: Os cheques para pagamentos a fornecedores da Itálica Saúde eram assinados conjuntamente por Roseli Aparecida de Brito, pela Italtac e por Orlando Campos Jr, pela Itálica. A assinatura de Roseli Aparecida de Brito aparece na procuração conferida a Carlos Lora em 20/05/2010 para administração da Italtac, registrada no Livro 22, pg 154, do Cartório de Pedro de Toledo, e subscrita pelo Oficial Designado Cecílio Fernandes Sant'Anna.

f. Págs. 9.270: Reproduzo abaixo a imagem de alguns cheques assinados pela sócia Roseli e pelo procurador Orlando, como exemplo: (...)

### Orlando

sócio da EFRA:

a. Pág. 9.250: Tanto Orlando Márcio de Melo Campos Júnior quanto Carlos Martin Lora Garcia receberam poderes de administração da sociedade conferidos pelas sócias por meio de procurações. Foram lavradas diversas procurações conferindo amplos poderes de administração da Itálica a Orlando Campos, agindo isoladamente, todas com prazo de validade de um ano. (...) Voltou a trabalhar na Itálica Saúde de março/2009 a janeiro/2013, sendo que até outubro/2009 não tinha uma função definida e, a partir daí, como Diretor Financeiro.

b. Pág. 9.250, Diretora Fiscal ANS Edna Tonolli: Os gestores de fato da Operadora Itálica são: Dr. Carlos Martin Lora Gardia e o Sr. Orlando Marcio de Melo Campos Júnior, por força de procuração com plenos poderes. A procuração do Dr. Carlos inclui também o poder de venda da Operadora. Todos os atos de gestão realizados pela Itálica são assinados pela sócia quotista Italtac, Sra. Rosely e pelo Sr. Orlando funcionário da Itálica, porém a decisão final é do Dr. Carlos Lora.

c. Págs. 9.262: O credito de R\$226.000,00 na conta 159844 do Bradesco, Agencia 1381, foi contabilizado pela Itálica como adiantamento para a Italtac, mas a documentação de suporte ao lançamento no extrato bancário, assinada por Roseli Brito e Orlando Campos, mostra outro histórico, ou seja, "transferência para cobertura de saldo SOMEL".

d. Págs. 9.268: Os cheques para pagamentos a fornecedores da Itálica Saúde eram assinados conjuntamente por Roseli Aparecida de Brito, pela Italtac e por Orlando Campos Jr, pela Itálica.

e. Págs. 9.270: Reproduzo abaixo a imagem de alguns cheques assinados pela sócia Roseli e pelo procurador Orlando, como exemplo: (...)

f. Pág. 9.249, Diretora Fiscal ANS Edna Tonolli: Fui recebida e empossada pelo Sr. Orlando Marcio de Melo Campos Júnior, responsável Administrativo Financeiro e Contábil do Plano de Saúde. Conforme Procuração outorgada pelas sócias da Itálica, Guilhermina Ester Baya e Cristiane Baya Schaezter, ele tem poderes representá-las na ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar, conforme fl 05.

No recurso, Roseli e Orlando reiteram que a Italica Saude era mera cliente de tais empresas, "não exercendo qualquer papel de gestão umas às outras", afirmando ainda que não exerciam qualquer poder de gerência na Italica Saúde.

Não obstante tal afirmação, não é trazido qualquer fato ou argumento capaz de desqualificar os atos acima transcritos, ou seja, não se explica o que seriam tais atos ou porque não se trataria de atos de gestão.

Uma vez que não foram invalidados os argumentos que levam à conclusão de que Orlando e Roseli participaram ativamente da gestão das empresas consideradas em confusão patrimonial e, uma vez confirmada sonegação, fraude e conluio, caracteriza-se a sua responsabilização tributária.

Mantenho, portanto, a decisão recorrida nesse ponto.

### **Recurso Voluntário de Carlos Martin Lora Garcia e de Consultec Consultoria em Saúde Ltda. - ME**

O TVF relata e apresenta documentos de que Carlos era a pessoa que comandava não somente a Itálica Saúde, mas todas as empresas apontadas como em confusão patrimonial, tendo recebido procurações por prazo indeterminado, e que permitiam agir isoladamente, conferindo-lhe, além de amplos poderes de administração, poderes especiais para transferência de cotas sociais.

Especificamente, a decisão recorrida aponta os seguintes fatos:

*a. Págs. 9.304: 18. REAL BENEFICIARIO - CARLOS MARTIN LORA GARCIA (...)*

*b. Págs. 9.246/9.249: As sócias da Itálica, Guilhermina Éster Baya (995) e Sofia Cristiane Baya Schetzer (1%) são duas pessoas que não apresentam situação econômica compatível, conforme suas DIRPF apresentadas, registros CNIS, padrão das suas residências; e testemunhas relataram que não compareciam à empresa;*

*c. Págs. 248/255, 284/294, 9.251, 9.301/9.302: estas sócias da Itálica forneceram procurações para Carlos Martin Lora Garcia, com o seguinte teor, em 25/05/2010 (revogadas em 18/03/2013):*

*"os mais amplos, gerais e ilimitados poderes de ADMINISTRAÇÃO junto à ITALICA SAÚDE LIMITADA, (...) representá-la perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, podendo alterar o contrato social da referida empresa, transferir suas cotas, em parte ou na totalidade; e, transferir a quem de direito, pelas condições que lhe convier; receber, passar recibos e dar quitação; concordar com cláusulas e suas alterações"*

*d. Às págs. 9.301/9.302: pessoas sócias ou representantes das demais empresas apontadas, outorgaram procurações a Carlos Martin Lora Garcia; enquanto que as procurações para Orlando Márcio de Melo Campos Junior, continham restrições, págs. 281/283;*

*e. Págs. 263/280, procurações de sócios de empresas do grupo, concedendo procurações a Carlos Martin Lora Garcia em 2010, vigorando até 03/2013, e nos mesmos moldes;*

*f. Págs. 9.249/9.254: no relatório da Diretora Fiscal, que, como já relatado, não possuía poder de gestão, mas acompanhava e orientava para a elaboração de plano de reestruturação da*

*empresa, esta relata sobre a atuação e o poder de decisão de Carlos Martin Lora Garcia na Itália; publicações reproduzidas no TVF citam-no como “presidente da Itália”*

*g. Págs. 9.254/9.279, 9.294/9.299: a Italtac, cujas sócias igualmente não demonstravam situação compatível com o cargo, recebia as receitas da Itália, em contas correntes de titularidade da Italtac e efetuava os pagamentos das despesas das empresas (Somel/Sto.Expedido/Biovida Saúde, Italtac, Itália, H. Mat. Jardins, Consultec, Rentalcap, Mar Jull, São Carlos/Ital, Aweti/Efra, Hosp Santos Dumont, Clínica Adolfo Pinheiro, CAGI...), sendo Carlos Martin Lora Garcia a pessoa que decidia sobre tais pagamentos e assinava cheques e outros documentos financeiros, individualmente;*

*h. Págs. 9.304/9.310; documentos financeiros (cheques, autorizações de transferências) assinados somente por Carlos Martin Lora Garcia, da conta Bradesco ag. 1381, nº 161201, em nome da Italtac, que o beneficiam como pagamento de plano de previdência e retiradas de recursos em espécie (em 2010 – R\$8.500.000,00 aproximadamente), e ainda outras contas:*

*Os lançamentos nesta conta compunham-se principalmente de retiradas em espécie e de transferência de valores para planos de previdência privada (Bradesco Vida e Previdência - diversos tipos de contrato). A conta 161201 movimentou em 2010 cerca de R\$8.500.000,00. Os recursos movimentados nesta conta provinham principalmente da conta 149796-0, agência 1381, de titularidade da Italtac. As autorizações das transferências entre estas duas contas eram assinadas por Carlos Lora, como no exemplo abaixo:*

*Foram também identificadas várias transferências, com a autorização assinada isoladamente por Carlos Lora, feitas da conta 14979-6 da Italtac (mantida com recursos vindos da Itália) para a conta 169964-4, também da agência 0138 do Bradesco, de titularidade da Mar Jull Empreendimentos, como mostra o exemplo abaixo:*

*i. Págs. 9.311/9.312: sua residência e padrão de vida são compatíveis com a posição de presidente do grupo e incompatível com suas DIRPF;*

*Carlos Lora, embora fosse identificado publicamente como dono da Itália Saúde, uma empresa com movimento anual de cerca de R\$100.000.000,00, não tem contas bancárias, nem imóveis ou automóveis em seu nome. Declara como endereço um dos imóveis ocupados pelo Hospital Jardins (Rua Artur Azevedo, 1659). Foi intimado duas vezes neste endereço a comparecer à DRF Barueri, mas somente uma das intimações foi recebida. Ainda assim, não compareceu, nem procurou a fiscalização.*

*(...)*

*Apesar de informar em suas DIRPF de 2011 a 2014, como endereço pessoal, o endereço de um imóvel ocupado por uma das empresas do grupo, conforme mencionado no parágrafo anterior, foi apurado que, em compras de material de construção, feitas durante o ano de 2014, no Estado de São Paulo, forneceu outro endereço ao vendedor das mercadorias, à Rua Tomé Portes, 941, no bairro do Brooklin Paulista, em São Paulo, Suegue abaixo relação de Notas Fiscais com o endereço de Carlos Lora:*

*(...)*

*A imagem do imóvel, obtida pelo "Google maps" (data da imagem: maio de 2014), mostrada abaixo, corresponde a uma casa ampla, localizada em bairro nobre, junto a outras residências de alto padrão:*

*j. À pág. 9.312, do TVF, informa-se:*

---

*A única empresa em seu nome (isto é, de Carlos Martin Lora Garcia) é a Consultec, mas na DIRPF de 2011 e 2012 (ele) declarou ter obtido sua renda junto a pessoas físicas (em 2010, R\$ 56.700,00). Por outro lado, tinha procurações para agir em nome de todas as empresas do grupo e era a pessoa que comandava, não somente a Itálica Saúde, mas todas elas.*

Em seu recurso, Carlos afirma que o fato de ser sócio administrador de empresa da consultoria ou, ainda, procurador de algumas pessoas físicas e jurídicas que detêm alguma ligação com a Itálica não é suficiente para que detivesse um poder de controle ou decisão sobre as atividades delas, alegando que isso ocorreu pelas suas credenciais e sua expertise, para dar cumprimento ao contrato de prestação de serviços de consultoria pela Consultec. Limita-se porém, a alegações genéricas, sem trazer quaisquer subsídios materiais, nem mesmo a título de exemplo, capazes de trazer dúvida quanto às conclusões extraídas pelo TVF dos fatos acima expostos.

O que se verifica dos fatos narrados pelo TVF não é uma situação de simples outorga de procurações ou de atuação de Carlos no âmbito de sua expertise (medicina), mas sim que Carlos era o dirigente de fato do grupo empresarial informal, que atuava em flagrante confusão patrimonial, sendo tal infração caso de responsabilização tributária conforme se discorreu em tópico próprio acima.

Neste sentido, sem razão ao Recorrente quando este afirma que, nos termos do artigo 135 do CTN, caberia averiguar o que seria o ato lesivo por parte da Consultec capaz de transferir a responsabilidade tributária ao seu administrador, bem como quando sustenta que não pode ser responsabilizado com base no art. 124, I, do CTN, na medida em que não houve comprovação de que tenha praticado, em conjunto com a devedora principal, os fatos geradores do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Isso porque os fatos narrados pelo TVF -- alguns deles transcritos acima -- demonstram exatamente o contrário.

Quanto à Consultec, a decisão recorrida aponta que esta mantinha um contrato de consultoria com a Itálica, mas não houve comprovação da real prestação de serviços, não obstante tenha sido intimada a fazê-lo. Além disso, recebia pagamentos mensais e tinha suas despesas pagas pela Itálica, com recursos operados pela Italtac, sob comando de Carlos Martin Lora Garcia, além de seu endereço ser o mesmo da Italtac (empresa que teve como sócia Roseli Aparecida de Brito, também sócia da Rentalcap e da Consultec).

Tais fatos, além de outros indícios apontados ao longo do TVF e sobre os quais já se discorreu acima, levou a decisão recorrida a concluir que tais elementos justificam a responsabilização da Consultec com base no art. 124, I do CTN, por ter participado das decisões que conduziram à atuação.

Com razão a decisão recorrida, na medida em que provada a confusão patrimonial.

De fato, não há ilegalidade em se constituir uma pessoa jurídica sem estrutura física, desde que tal pessoa jurídica exista materialmente, efetivamente exerça atividades e comprove a prestação dos serviços que alega prestar, o que não ocorreu no caso em questão.

Também não se pretende aqui conferir responsabilidade tributária pelo mero exercício de atividade de consultoria. A uma porque sequer foi comprovado que a Consultec prestava tal atividade, como já se observou acima. Que fique claro: a responsabilização aqui

ocorre em razão da confusão patrimonial entre as ditas pessoas jurídicas, que formavam na verdade uma só "empresa" -- no sentido de "*atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços*" (art. 966 do Código Civil).

Neste sentido, não há razão para reforma do acórdão recorrido.

### **Recurso Voluntário de José Carlos dos Santos**

A decisão recorrida aponta que José era representante e gerente da R&D e representante da Crossville, bem como que os imóveis da Mar Jull foram "vendidos" (via intermediários, dentre eles José) e "comprados" pelo mesmo valor, confirmando a transferência do imobilizado da Mar Jull para a R&D.

Aponta, ainda, que José é médico, responsável técnico do Hospital e Maternidade Jardins, tendo recebido pagamentos da Itálica com o histórico de "plantões". José não entregou nenhuma Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física entre 2012 e 2014, e movimentou em suas contas bancárias cerca de R\$350.000,00 em 2012 e menos de R\$20.000,00 em 2013, conforme as Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) informadas pelos Bancos Itaú e Santander, embora tenha participado de operações de compra de quatro imóveis que pertenciam à Mar Jull em maio e junho de 2012 pelo valor total de R\$2.450.000,00. Sua movimentação financeira também não reflete a venda dos mesmos imóveis à R&D Empreendimentos em janeiro de 2013, pelos mesmos preços pelos quais teriam sido comprados. Não foram localizados outros bens em seu nome.

Tais indícios levaram a autoridade autuante a concluir que as operações de compra e venda de imóveis teriam sido simuladas, revelando o interesse comum na ocultação do patrimônio e dos fatos geradores dos impostos e contribuições cobrados no auto de infração ora contestado.

Em seu recurso, José não contesta nenhuma dessas afirmações, nem traz explicações que levem a questionar as conclusões extraídas pela autoridade autuante dos fatos por ela narrados. Limita-se a afirmar que "apenas intermediou a compra e venda de imóveis".

De fato, não há base legal para imputar responsabilidade solidária pelo simples fato de se atar como intermediário na compra e venda de imóveis, todavia a acusação fiscal não é esta, como parece crer o recorrente. O TVF aponta indícios suficientes de que as pessoas jurídicas (no sentido formal do termo, já que eram meras "cascas") atuavam em conjunto havendo uma só "atividade econômica organizada", tendo José atuado diretamente, seja em nome próprio, seja na qualidade de representante da R&D e da Crossville, nas operações que visaram a ocultar os fatos geradores dos tributos ora cobrados.

Assim, nesse ponto a decisão recorrida merece igualmente ser mantida.

### **Conclusão**

Diante do exposto, oriento meu voto para (i) não conhecer os recursos voluntários apresentados por Biovida Saúde Ltda., R&D Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Crossville Overseas Group Inc., porque intempestivos; (ii) negar provimento ao recurso de ofício; e (iii) conhecer e negar provimento aos recursos voluntários de Itálica Saúde Ltda., Mar Jull Empreendimentos Imobiliários Ltda., Orlando Marcio de Melo Campos Junior e Roseli Aparecida de Brito, Carlos Martin Lora Garcia e Consultec Consultoria em Saúde Ltda. - ME, e José Carlos dos Santos.

Processo nº 13896.720684/2015-69  
Acórdão n.º **1401-001.786**

**S1-C4T1**  
Fl. 11.435

---

Livia De Carli Germano - Relatora

*(assinado digitalmente)*